



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

SAĞLIK BAKANLIĞI

2021 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2022



Tel : 90 (312) 295 30 00
Fax : 90 (312) 295 48 00



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇERİK

SAĞLIK BAKANLIĞI 2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	1
SAĞLIK BAKANLIĞINA BAĞLI DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİ 2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU	74



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

SAĞLIK BAKANLIĞI

2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	62

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Sağlık Bakanlığı Personel Sayıları	3
Tablo 2: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması	4
Tablo 3: Özel Hesaplara İlişkin Bilgiler	6
Tablo 4: Görevli Şirket Tarafından Yer Teslimi Öncesi İnşaat İşlerine Başlanılan Şehir Hastaneleri	43

KISALTMALAR

ATS	Aşı Takip Sistemi
CK	Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi
GYMY	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
HBYS	Hastane Bilgi Yönetim Sistemi
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükümünde Kararname
KMYKK	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
KÖİ	Kamu Özel İş Birliği
MKYS	Malzeme Kaynak Yönetim Sistemi
MYMY	Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
SLA	Hizmet Seviyesi Anlaşması
SUT	Sağlık Uygulama Tebliği
TCMB	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TL	Türk Lirası
USHAŞ	Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi
VERA	Veri Analizi ve İş Zekası Uygulaması

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Dış Proje Kredilerinden Yapılan Harcamalara İlişkin Kur Değerlemesinin Yapılmaması
2. Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması
3. Kamu Özel İş Birliği Modeliyle İşletilen Sağlık Tesislerinde Sözleşme Kapsamında Teslim Edilen Taşınırın Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
4. Şehir Hastanelerinin Muhasebe İşlemlerinde Tespit Edilen Eksiklikler

B. Diğer Bulgular

1. İdarenin Kullanımında Bulunan Taşınmazlara İlişkin Cins Tashihlerinin Yapılmaması
2. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi
3. Hastane Yapım İşlerinde Projede Yer Alan Trijenarasyon / Kojenerasyon Sistemlerinin Hastaneler Faaliyete Geçtikten Sonra Kullanılmaması
4. İhale Öncesi Hazırlıkların Tam Olarak Yapılmaması Sebebiyle İşlerin Yürütülmesi Aşamasında Aksaklıkların Olması
5. Anahtar Teslimi Götürü Bedel Yapım İşlerinde Projelerin Hazırlanması Sürecinde Aksaklıkların Bulunması, Birim ve Kurumlar Arası Koordinasyonun Tam Olmaması
6. Yapım İşlerine Ait Nihai Projelerin Haklar Hesabında İzlenmemesi
7. Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde Tüp Bebek İçin Görevli Şirket Tarafından Laboratuvar Hizmeti Sunulmamasına Rağmen Bu Hizmete İlişkin Garanti Tutarlarının Ödenmesi
8. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İnşa Ettirilen Şehir Hastanelerinde Yaptırılmayan/Yapılmayan İmalatlar İçin Toplam Sabit Yatırım Tutarı Revizyonunun Yapılmaması ve Bu Eksikliklerin Etki Ettiği Hizmetler İçin Hizmet Değişikliği Yapılmaması
9. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Hizmet Sunum Alanları İçin Isıtma ve Soğutma Giderlerinin Tahsil Edilmemesi

10. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Ticari Alanlara İlişkin Hususlar

11. Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Yer Teslimi Yapılmadan İnşaat İşleri Başlamasına Rağmen Yatırım ve İşletme Dönemlerine İlişkin Revizyonların Yapılmaması

12. Kamu Özel İş Birliği Modeli İle Yaptırılan Kayseri Şehir Hastanesinde Fiili Tamamlama Tarihi Uyuşmazlığına İlişkin Hükümsüz Hale Gelen Bilirkişi Raporuna Göre Ödeme Yapılması

13. Kamu Özel İşbirliği Modeliyle İşletilen Sağlık Tesislerinde Yürütölen Hizmetlerde Sözleşme Hükümlerine Uygun Olmayan Hususların Bulunması

14. Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde Görevli Şirketin Mutabakat Hükümlerine Uymayarak Taşınmaz Üzerindeki İrtifak Hakkı ile İpoteği Kaldırmaması

15. Müstafi Sayılma İşleminin Uzaması Nedeniyle Personele Gecikilen Dönem Kadar Ücret Ödenmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Bakanlığın teşkilat yapısına ilişkin hükümler 10.07.2018 tarih ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 sayılı “Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi”nin (CK) 352 ila 384’üncü maddelerinde düzenlenmiştir. Ayrıca Bakanlığa ilişkin diğer hususlar da 11.10.2011 tarih ve 28103 sayılı mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan 663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’de yer almaktadır.

Bakanlığın bağlı ve ilgili kuruluşlarının teşkilat yapısı ile görev ve sorumlulukları 4 sayılı “Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında CK” ile düzenlenmiştir.

Bakanlığın görevleri ve yetkileri 1 sayılı CK’nin 352’nci maddesinde aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

Sağlık Bakanlığı, herkesin bedenî, zihnî ve sosyal bakımdan tam bir iyilik hâli içinde hayatını sürdürmesini sağlamak amacıyla;

- Halk sağlığının korunması ve geliştirilmesi, hastalık risklerinin azaltılması ve önlenmesi için çalışmalar yapmak,
- Teşhis, tedavi ve rehabilite edici sağlık hizmetlerini yürütmek,
- Uluslararası önemi haiz halk sağlığı risklerinin ülkeye girmesini önlemek,
- Sağlık eğitimi ve araştırma faaliyetlerini geliştirmek,
- Sağlık hizmetlerinde kullanılan ilaçlar, özel ürünler, ulusal ve uluslararası kontrole tâbi maddeler, ilaç üretiminde kullanılan etken ve yardımcı maddeler, kozmetikler ve tıbbî cihazların güvenli ve kaliteli bir şekilde piyasaya sunulması, halka ulaştırılması ve fiyatlarının belirlenmesi için çalışmalar yapmak,
- İnsan gücünde ve maddî kaynaklarda tasarruf sağlamak ve verimi artırmak, sağlık insan gücünün ülke sathında dengeli dağılımını sağlamak ve bütün paydaşlar arasında

işbirliğini gerçekleştirmek suretiyle yurt sathında eşit, kaliteli ve verimli hizmet sunumunu sağlamak,

- Kamu ve özel hukuk tüzel kişileri ile gerçek kişiler tarafından açılacak sağlık kuruluşlarının ülke sathında planlanması ve yaygınlaştırılması için çalışmalar yapmak,
- Kanunlarla ve Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ile verilen diğer görevleri yapmak,

ile görevlendirilmiştir.

Ayrıca, söz konusu maddede ilaç fiyatlarının belirlenmesine ilişkin usul ve esasların Bakanlığın teklifi üzerine Cumhurbaşkanınca belirleneceği düzenlenmiştir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1.1.1. Teşkilat Yapısı

Bakanlık, merkez ve taşra teşkilatından oluşmaktadır. 1 sayılı CK'nin 354'üncü maddesinde Bakanlığın hizmet birimleri aşağıdaki şekilde sayılmıştır;

- a) Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- b) Acil Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- c) Sağlık Geliştirilmesi Genel Müdürlüğü,
- ç) Sağlık Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü,
- d) Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü,
- e) Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü,
- f) Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü,
- g) Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü,
- ğ) Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- h) Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü,
- ı) Teftiş Kurulu Başkanlığı,
- i) Strateji Geliştirme Başkanlığı,
- j) Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği,
- k) Özel Kalem Müdürlüğü.

CK'nin 371'inci maddesinde; Bakanlığın taşra teşkilatı kurmaya yetkili olduğu, Bakanlığın il ve ihtiyaca göre kurulacak ilçe yönetim birimlerinin il ve ilçe sağlık müdürlükleri

olduğu, il sağlık müdürlüğü bünyesinde ihtiyaca göre halk sağlığı, kamu hastaneleri, ilaç ve tıbbi cihaz, sağlık ve acil sağlık hizmetleri ile personel ve destek hizmetlerini yürütmek üzere başkanlıklar kurulabileceği düzenlenmiştir.

Sağlık Bakanlığı teşkilat yapısında, Türkiye Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü ile Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumu bağlı kuruluş, Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı ile Uluslararası Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi (USHAŞ) ilgili kuruluş olarak yer almaktadır.

1.2.2. İnsan Kaynakları

Bakanlık merkez ve taşra teşkilatı bünyesinde, 138.119'u (%19,7) yüksek lisans, 243.209'u (%34,7) lisans, 118.653'ü (%16,9) ön lisans, 99.183'ü (%14,2) lise ve 100.950'si (%14,4) ilköğretim mezunu olmak üzere 700.114 personel bulunmaktadır.

Sağlık Bakanlığına ait kadroların ihdası, iptali ve kullanılmasına ilişkin usuller mülga 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında KHK'ya tabi iken, ilgili KHK 703 sayılı KHK'nın geçici 9'uncu maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır. İlgili geçici maddede; 190 sayılı KHK'nın eki cetvellerde yer alan kadroların maddenin yürürlük tarihi olan 09.07.2018 tarihinden itibaren altı ay içinde düzenlenip genel kadro ve usulüne ilişkin CK'ye ekleneceği düzenlenmiştir.

2 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında CK'nin 2'nci maddesinde; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na (KMYKK) ekli (I), (II) ve (IV) sayılı cetvellerde yer alan idareler ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, kanunlarla veya CK ile kurulan diğer idareler, fonlar ve kefalet sandıkları hakkında bu CK'nin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca 1 sayılı CK'nin 373'üncü maddesinde; Sağlık Bakanlığına ait kadroların tespiti, ihdası, kullanımı ve iptali ile diğer hususların Genel Kadro ve Usulü Hakkında CK hükümlerine göre düzenleneceği ifade edilmiştir.

Tablo 1: Sağlık Bakanlığı Personel Sayıları

Unvan/Sınıf	Toplam
Uzman Tabip	45.556
Asistan	16.144
Tabip	49.617
Diş Tabibi	11.598
Eczacı	4.042
Hemşire	154.680
Ebe	53.912
Sağlık Memuru	70.383

Sağlık Teknikeri	54.665
Diğer Sağlık Hizmetleri Sınıfı	14.784
Genel İdare Hizmetleri Sınıfı	29.397
Teknik Hizmetler Sınıfı	6.998
Avukatlık Hizmetler Sınıfı	535
Din Hizmetleri Sınıfı	196
Yardımcı Hizmetler Sınıfı	17.238
İdari Büro Görevlisi (696 sayılı KHK)	2.370
İşçi + Geçici Personel	167.999
TOPLAM	700.114

1.3. Mali Yapı

Sağlık Bakanlığı, 5018 sayılı KMYKK'ya ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 7258 sayılı 2021 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 77.615.519.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş olup bu tutar merkezi yönetim bütçesinin %5,76'sına tekabül etmektedir. Nihai bütçe ödeneği 101.316.163.246,56 TL olup yılsonu itibarıyla 98.858.841.519,84 TL bütçe harcaması gerçekleşmiştir.

Tablo 2: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması

Harcama Adı	Ödenek (TL)	Gönderilen Ödenek (TL)	Gerçekleşme (TL)
01. Personel Giderleri	30.725.674.000,00	33.994.422.042,00	33.349.013.082,06
02. Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	6.971.529.000,00	7.468.780.958,00	7.448.098.510,28
03. Mal ve Hizmet Alım Giderleri	20.770.098.000,00	41.313.614.406,12	40.979.752.123,91
05. Cari Transferler	454.674.000,00	572.309.000,00	465.443.935,30
06. Sermaye Giderleri	18.536.000.000,00	17.774.492.840,44	16.506.213.147,14
07. Sermaye Transferleri	157.544.000,00	192.544.000,00	110.320.721,15
TOPLAM	77.615.519.000,00	101.316.163.246,56	98.858.841.519,84

Sağlık Bakanlığı bütçesi içinde yer almayan döner sermaye, sosyal tesisler, şirket ve özel hesaplara ilişkin bilgiler aşağıda verilmiştir.

a) Döner Sermaye:

Sağlık Bakanlığına kanunlarla verilen asli ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan ve genel idare esaslarına göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet

üretimine ilişkin faaliyetlerin sürdürülebilmesi için Bakanlığa bağlı olarak 956 adet döner sermaye işletme birimi bulunmakta olup 209 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi ile Sağlık Bakanlığı merkez ve taşra döner sermaye işletme birimleri için 10.000.000.000 TL sermaye tahsis edilmiştir.

209 sayılı Kanun'a göre kurulan döner sermaye işletmelerinin 2021 yılı konsolide mali tablolarına göre; sermayesi 10.000.000.000 TL olup toplam aktif büyüklüğü 8.744.751.428,06 TL'dir. Döner sermaye gelir toplamı 92.046.305.849,57 TL, gider toplamı 89.635.064.211,46 TL; dönem net karı ise 2.411.241.638,11 TL'dir.

b) Sosyal Tesisler:

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 191'inci maddesinde, memurların sosyal tesis ihtiyaçları hususu düzenlenmiştir. Maddede; *“Devlet Memurları için lüzum ve ihtiyaç görülen yerlerde çocuk bakımevi ve sosyal tesisler kurulabilir. Bunların kuruluş ve işletme esas ve usulleri Devlet Personel Başkanlığı ile Maliye ve Gümrük Bakanlığınca birlikte hazırlanacak genel yönetmelikle belirlenir.”* denilmektedir. Bu kapsamda, Bakanlık bünyesinde 41 adedi bilanço esasına, 87 adedi ise işletme esasına göre faaliyet gösteren toplam 128 adet sosyal tesis bulunmaktadır.

2021 yılına ilişkin Sağlık Bakanlığından alınan denetimden geçmemiş Sosyal Tesisler Konsolide Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; 75.723.713,17 TL gidere karşılık, 92.107.806,11 TL gelir sağlanmış olup, sosyal tesislerin 16.384.092,94 TL kar ettiği anlaşılmıştır.

c) Şirket:

663 sayılı Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında KHK'nın ek 2'nci maddesi ile uluslararası sağlık hizmetleri alanında ülkemizde sunulan hizmetlerin tanıtımını yapmak, kamu ve özel sektörün sağlık turizmine yönelik faaliyetlerini desteklemek ve koordine etmek, uluslararası sağlık hizmetlerine ilişkin politika ve stratejiler ile hizmet sunum standartları ve akreditasyon kriterleri konusunda Bakanlığa önerilerde bulunmak üzere Uluslararası Sağlık Hizmetleri unvanı ile bir anonim şirket olan USHAŞ kurulmuştur.

USHAŞ'ın başlangıç sermayesi 10.000.000 TL olup, bu tutar Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından karşılanmıştır. 2021 yılında şirket sermayesi geçmiş yıl karlarından karşılanmak suretiyle 303.957.791 TL arttırılmış ve 313.957.791 TL'ye çıkarılmıştır.

ç) Yalova Termal İşletmesi:

Yalova Termal İşletmesi, Yalova ili sınırları içerisinde yer alan Devlete ait sıcak ve soğuk su kaynakları ile kaplıcalarının intifa idaresi 26.06.1939 tarih ve 3653 sayılı Yalova Termal Kaplıcalarının İdaresi ve İşletilmesi Hakkında Kanun ile Sağlık Bakanlığına bırakılmıştır.

İşletme, Sağlık Bakanlığı tarafından idare edilmekte olup Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğüne bağlı olarak Yalova Termal Kaplıcaları İşletme İdaresi Müdürlüğü kurulmuştur. 2021 yılında Termal İşletmesi 10.137.972,58 TL gelir elde etmiş, 8.031,50 TL faaliyetlerinden indirim, iade ve iskontoda bulunmuş, 9.935.298,08 TL gider yapmış ve faaliyetleri sonucunda 194.643,00 TL dönem net karı elde etmiştir.

d) Özel Hesap:

2021 yılına ait geçici mizana göre Sağlık Bakanlığının özel hesaplarına ilişkin bilgiler aşağıdaki şekildedir;

Tablo 3: Özel Hesaplara İlişkin Bilgiler

Hesabın Adı	Borç (TL)	Alacak (TL)	Bakiye (TL)
Özel Hesaplara İlişkin Banka Hesabı	8.224.136,74	6.204.650,58	2.019.486,16
Sosyal Destek Programı (SODES) Özel Hesabı	66.699,30	6.488,56	60.210,74
AB Hibeleri	1.899.264.128,67	971.997.855,19	927.266.273,48
Diğer Hibeler	1.267.558,82	1.037.018,60	230.540,22
TOPLAM	1.908.822.523,53	979.246.012,93	929.576.510,60

2021 mali yılında detayı yukarıdaki tabloda gösterilen özel hesaplara ilişkin olarak toplam 1.908.822.523,53 TL kaynak girişi olup, bu tutarın 979.246.012,93 TL'si kullanılmış ve yılsonu bakiyesi 929.576.510,60 TL olarak gerçekleşmiştir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Sağlık Bakanlığı, mali işlemlerini 5018 sayılı KMYKK ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir. 5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında; "*Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.*"

Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.” denilmektedir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun’un 49 ve 80’inci maddelerine dayanılarak düzenlenip Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY) ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; Kamu İdaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemleri, mali yıl esasına göre, tahakkuk esaslı olarak tutulmak zorundadır.

Mali raporlamanın amacı; yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine bilgi sunmaktır.

GYMY’nin “Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde; *“Bu Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi ile mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak ve karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir.”* hükmü yer almaktadır.

Bu amacın gerçekleştirilmesi için; işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi ile birlikte muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanan mali tabloların belirlenen sürelerde yönetim ve ilgililerin bilgisine sunulması gerekmektedir.

Yönetmelik’in 310’uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311’inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen

standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312’nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313’üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Nakit Akış Tablosu olduğu; 314-316’nci maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327’nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

“Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar”ın 5’inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden denetime sunulanlar aşağıda sıralanmıştır;

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- Özkaynak değişim tablosu,
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim

hesabı icmal cetveli.

Denetim yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile anılan Usul ve Esasların 8’inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak

yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı KMYKK'nın beşinci kısmında düzenlenmiştir. Kanun'un 55'inci maddesinde iç kontrol, *“idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü”*nü ifade eder şekilde tanımlanmıştır. Mezkur Kanun'un 56'ncı maddesine göre iç kontrolün amaçları:

“a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,

c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,

e) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını, sağlamaktır.”

Kurum tarafından iç kontrol çalışmaları 5018 sayılı Kanun'a ek olarak, Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan ikincil mevzuat, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, Kamu İç Kontrol Standartları Rehberi, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi ve Kamu İç Kontrol Rehberi esas alınarak yürütülmektedir.

Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi doğrultusunda 2021-2022 Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı 24.12.2020 tarihli makam oluru ile yürürlüğe girmiştir. 663 Sağlık Alanında Bazı Düzenlemeler Hakkında KHK ve 703 sayılı “Anayasada

Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında KHK ile kurumun yeniden yapılandırılmasının ardından Eylem Planı revize edilmiş olup Eylem Planında belirtilen hususların gerçekleşme durumları üçer aylık dönemlerde izlenmektedir. 703 sayılı KHK ile kurumun yeniden yapılandırılması ve bu durumun Kurumun teşkilat yapısı ile birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarında değişiklikler gerçekleşmiş bu çerçevede 2019-2023 Stratejik Planı hazırlanmıştır. 2021 yılına ilişkin Performans Programı yayımlanmıştır.

İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi yılda bir kez Öz Değerlendirme Anketleri aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Tüm personele yönelik farkındalık oluşturmak üzere eğitimler düzenlenmekte ve yıllık değerlendirme raporu hazırlanmaktadır. Etik kuralların bilinmesini ve uygulanmasını sağlamak için kurumda etikle ilgili bilgilendirme toplantıları yapılmıştır. Ayrıca, etik davranış ilkeleri ile ilgili olarak tüm personele belirli periyotlarla eposta aracılığıyla bilgilendirme yapılmaktadır. Kurumdaki tüm personele Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in Ek 1'inde yer alan "Etik Sözleşmesi" imzalatılarak bu sözleşmeler personelin özlük dosyasına iliştilmiştir.

İdare birimlerinde personelin görevlerine ilişkin yetki ve sorumlulukları Daire Başkanlığı düzeyinde belirlenmiş olup yetki devirlerinin sınırlarının ve kurumların tüm birimlerinde yapılan işlerin tanımlanmasına, iş akış şemalarının çıkarılmasına ve Kurumun amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri azaltmak için gerekli önlemleri içeren kurumsal risk yönetimine ilişkin çalışmalara devam edilmektedir. Bu kapsamda Kurum tarafından "Organizasyon, Yönetişim ve İş Süreçlerinin Güncellenmesi Projesi" yürütülmekte olup izlenebilir, etkin, verimli bir iç kontrol sisteminin kurulması hedeflenmektedir.

Ön Mali Kontrol Hizmetleri Birimi, Sağlık Bakanlığı Ön Mali Kontrol İşlemleri Yönergesi çerçevesinde İç Kontrol Dairesi Başkanlığı altında faaliyet göstermektedir. Bununla birlikte, İç Denetim Birimi Başkanlığı kurulmuş olup, iç denetim faaliyetleri iç denetçiler vasıtasıyla yürütülmektedir.

5018 sayılı Kanun'a göre her türlü mali karar ve işlemde usulsüzlüğün önlenmesi, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasının temini bakımından iç kontrolün amaçlarına uygun bir şekilde hizmet edecek bilgi sisteminin işlevsel kılınması, personele yapılacak ödemelerde bu ödemelere esas faktörler üzerinde kontrolün sağlanması ve personel tarafından bildirimde bulunulması gerekli hallerde buna ilişkin bilgilerin güncel tutulmasını

teminen bu sisteme belli aralıklarla işlenmesi ve ödemelerin de doğru parametreler dikkate alınarak hesaplanması ve buna göre tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir. Ancak Bakanlığın 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi personeline ait maaş bordroları Sayıştayın Veri Analizi ve İş Zekası Uygulaması (VERA) vasıtasıyla incelenmiş olup, personele ait aile yardımı ve yabancı dil tazminatı ödemelerine esas olacak bilgilerin güncel olmaması ve takip edilmemesi nedeniyle hatalı ödemeler yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin 3'üncü bölümünde kontrol faaliyetleri, "idarenin hedeflerinin gerçekleştirilmesini sağlamak ve belirlenen riskleri yönetmek amacıyla oluşturulan politika ve prosedürler" olarak tanımlanmıştır. Söz konusu Tebliğ'e göre idareler faaliyetleri ile mali karar ve işlemleri için gerekli yazılı prosedürler belirlemeli ve prosedürler mali karar ve işlemin başlaması, uygulanması ve sonuçlandırılması aşamalarını kapsamalıdır. Fakat sağlık tesislerinin açılma, kapanma ve birleşmelerine ve sağlık tesisleri arasında taşınırların devrine ilişkin prosedürlerin belirlenmemiş olması nedeniyle sağlık tesislerinin mali dengelerine ve taşınır yönetimine ilişkin risk oluştuğu tespit edilmiştir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nin 4'üncü bölümünde "Bilgi ve İletişim Standartları" listelenmiştir. Tebliğ'e göre "İdareler, birimlerinin ve çalışanlarının performansının izlenebilmesi, karar alma süreçlerinin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi ve hizmet sunumunda etkinlik ve memnuniyetin sağlanması amacıyla uygun bir bilgi ve iletişim sistemine sahip olmalıdır." Bilgi sistemleri performans programı ve bütçenin uygulanması ile kaynak kullanımına ilişkin diğer bilgilere zamanında erişimi, bilgilerin doğru, güvenilir, tam, kullanışlı ve anlaşılabilir şekilde sunumunu sağlamalı ve bu vesileyle ihtiyaç duyulan gerekli bilgileri ve raporları üretebilmeli ve analiz yapma imkanı sunmalıdır. Bilgi sistemlerinin Tebliğ'de belirtilen koşulları taşıması, kurumdaki yöneticiler ve personelin görevlerinin yanı sıra denetim faaliyetlerinin bilgi sistemleri esas alınarak yerine getirilmesinin ön koşuludur.

İdarenin bazı bilgi sistemlerinde Malzeme Kaynakları Yönetim Sistemi (MKYS) ve Aşırı Takip Sistemi (ATS)) veri girişi yapan kişilerden kaynaklı bir takım veri eksiklikleri ve hataları olduğu, bazı bilgi sistemlerinin aynı konuda birbirleriyle çelişen veriler ürettiği, bilgi sistemlerinin birbirini teyit etmesini sağlamaya yönelik kontroller geliştirilmediği ve bilgi sistemleri tarafından üretilen ve kamu görevlilerinin sorumluluğunu gerektiren bazı verilerin de bu sorumluluğun tespitinde kullanıl(a)madığı görülmüştür. Bu durum, gerek İdarenin bilgi sistemleri esas alınarak yönetilmesinde gerekse bu sistemler üzerinden denetlenmesinde sorunlara yol açmaktadır.

Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmelerin dayanağını 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun oluşturduğu Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Denetim" başlıklı 13'üncü maddesinde iç denetime tabi tutulacağı düzenlenmiş olmasına rağmen iç denetime tabi tutulmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, Bakanlığın iç kontrol sisteminin genel anlamda işlevsel olduğu ve mevzuatta yer alan iç kontrol bileşenleri ile uyumlu olduğu, iç kontrol sisteminin amacına uygun çalıştığı değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Sağlık Bakanlığının 2021 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olan bulgular yer almaktadır.

BULGU 1: Dış Proje Kredilerinden Yapılan Harcamalara İlişkin Kur Değerlemesinin Yapılmaması

Bakanlıkça dış finansman kaynaklarından edinilen proje kredileri vasıtasıyla yapılan harcamalara ilişkin kur değerlendirme işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 512-Proje Özel Hesabından Kullanımlar Hesabının niteliğini düzenleyen 367'nci maddesinde; dış finansman kaynağı tarafından proje özel hesabına aktarılan dış proje kredilerinden kamu idareleri tarafından yapılan kullanımlara ilişkin kullanım bilgilerinin Devlet Borçları Muhasebe Birimi ve ilgili idare muhasebe birimlerince izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı ifade edilmiştir.

Hesabın işleyişini düzenleyen müteakip 368'inci maddede; ay sonlarında 512-Proje Özel Hesabından Kullanımlar Hesabının içinde bulunulan ayda yapılan kullanımını gösteren kısmının, kullanıcı idare muhasebe birimince TCMB döviz satış kuru üzerinden değerlemesinin yapılacağı ve olumlu kur farklarının 600-Gelirler Hesabına alacak, olumsuz kur farklarının ise 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Bakanlığın 2021 yılına ilişkin muhasebe defterleri ve mali tablolarının incelenmesi neticesinde yukarıda açıklanan kur farkı değerlendirme işlemlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında; bulguda yer alan tespitlerin Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı muhasebe birimlerinin işlemlerinden kaynaklandığı, dış proje kredileri kapsamındaki harcamaların 2022 yılındaki gerçekleştirmelerine düzeltici mahiyette kur farkı değerlendirme işlemlerinin yapıldığı ifade edilmiştir.

Ancak söz konusu düzeltici işlemler 2022 yılına ait olup, bulgu konusu hususlar 2021 yılı mali tablolarında etkisini sürdürmektedir.

Bu itibarla; dış proje kredileri kapsamında yapılan harcamalara ilişkin kur farkı değerlendirme işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması

Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin tutarlardan geçici kabulü yapılanlar ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin, yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin 187'nci maddesine göre, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı, kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarıncaya kadar izlenmesi için kullanılmaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 252-Binalar Hesabının "Hesabın Niteliği" başlıklı 175'inci maddesinde, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı

belirtilmiştir. “Hesabın işleyişi” başlıklı 176’ncı maddesinin (a) bendinde de geçici kabulü yapılan binaların muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı açıklanmıştır.

Buna göre, bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen bina yapımına ilişkin tutarların binanın geçici kabulün yapılması ile birlikte, 252-Binalar Hesabına borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, yıl içerisinde tamamlanan yatırımların toplu bir liste hazırlanarak merkez saymanlık müdürlüğüne hesaplar arası aktarma yapılmak üzere gönderildiği, bu nedenle aktarmaların bir sonraki yılın hesaplarına kaydedildiği, bundan böyle söz konusu uygulamanın yıl içerisinde de yapılacağı belirtilmiş olsa da denetim dönemi olan 2021 yılında mali tablolarda 252-Binalar Hesabı 1.185.128.000,00 TL noksan, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ise aynı tutar kadar fazla görünmektedir.

Bu itibarla, geçici kabulü yapılan işlerin takip edilerek gerekli muhasebe kayıtlarının yılı içerisinde yapılması gerekmektedir.

BULGU 3: Kamu Özel İş Birliği Modeliyle İşletilen Sağlık Tesislerinde Sözleşme Kapsamında Teslim Edilen Taşınırın Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

KÖİ modeliyle işletilen sağlık tesislerinde sözleşme eki olan Ek-13 Ekipmanlar kapsamında görevli şirketler tarafından teslim edilen ve toplam sabit yatırıma dahil mefruşat ve tıbbi ekipmanın, bazı şehir hastanelerinde denetim yılının sonu itibarıyla Malzeme Kaynak Yönetim Sistemi (MKYS) girişleri tamamlanamamış ve bu minvalde İdare uhdesinde bulunan söz konusu taşınırın muhasebe kayıtlarında yer almamış ve mali tablolara yansımamıştır.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 407-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabının işleyişini düzenleyen 317’nci maddesi gereği; finansal kiralama sözleşmesinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar 407 No.lu hesaba alacak, hesaplanan finansal kiralama borçlanma maliyeti 408-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına, edinilen varlık ilgili varlık hesabına borç kaydedilmelidir.

08.07.2015 tarih ve 29410 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu Özel İşbirliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri konulu 45 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nin “Yap-Kirala-Devret modelinde varlık ve yükümlülük kayıtları” başlıklı 8’inci maddesinin ikinci fıkrası gereği; uygulanmakta olan yap-kirala-devret modeli kapsamında

taşınmaz yanında taşınırın da yer alması halinde, bu taşınırlarla ilgili belirlenen bedel üzerinden muhasebeleştirme yapılarak taşınmazın kaydına esas değerden ayrıştırılmalıdır.

Bu kapsamda, KÖİ modeliyle işletilen sağlık tesislerinde yapılan yerinde denetim çalışmalarında bazı şehir hastanelerinde Ek-13 kapsamında teslim edilen mefruşat ve tıbbi ekipmanın MKYS girişlerinin tamamlanamadığı ve bu minvalde söz konusu taşınırların muhasebe sistemi ve mali tablolarda yer almadığı tespit edilmiştir.

Yine yapılan incelemelerde bir kısım tıbbi ekipmanın taşınır girişlerinin yapılamamasının sebebinin, giriş kaydı yapılabilmesi için gerekli UBB/ÜTS numaralarının eksik olmasından kaynaklı olduğu anlaşılmıştır.

Diğer yandan Ek-13 kapsamında teslim edildiği halde MKYS giriş kaydı yapılamayan taşınırların muhasebe sistemi ve mali tablolarda görünmemesi sebebiyle taşınırlar fiilen kullanıma verildiği halde zimmet devirleri yapılamamakta ve taşınırlarla ilgili sorumlu personel resmi olarak belirlenememekte, takibi ve sayımı zorlaşmakta, kayıp veya çalıntı gibi riskler ortaya çıkmaktadır. Ayrıca söz konusu taşınırlar için amortisman da ayrılamamaktadır. Bundan ötürü ise işletme döneminin beşinci yılını doldurmakta olan şehir hastanelerinde kayda esas değerlerinin tamamının amortismanına tabi tutulması gerektiği halde henüz girişi yapılamayan taşınırların mevcut olmasına sebebiyet verilmektedir.

Kamu İdaresi cevabında yapılan tespitlere iştirak edilmekte olup, KÖİ modeliyle işletilen sağlık tesislerinin bir kısmında bahsi geçen taşınırların giriş işlemlerinin tamamlandığı, bir kısmında ise çalışmaların devam etmekte olduğu belirtilmektedir. Ancak tamamlanan veya devam etmekte olan çalışmalar neticesinde yapılacak MKYS kayıt işlemleri ilgili denetim yılı sona erdikten sonra gerçekleşmiş olacaktır. Bu sebeple konusu geçen hususlar İdarenin mali rapor ve tablolarını etkilemeye devam etmektedir.

Bu itibarla, Taşınır Mal Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerinin gereği olarak, sözleşme kapsamında teslim edilen taşınırların MKYS girişlerinin tamamlanması, gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması ve mali tablolarda gösterilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Şehir Hastanelerinin Muhasebe İşlemlerinde Tespit Edilen Eksiklikler

Şehir Hastanelerine ilişkin muhasebe kayıtlarında Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY), Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) ile 08.07.2015

tarikh ve 29410 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Kamu Özel İşbirliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri” başlıklı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğı (Sıra No: 45)’nde yer alan hükümlere aykırı hususlar bulunmaktadır.

a) Şehir Hastaneleri Sözleşmelerinde Görevli Şirkete Verilmesi Öngörülen Garanti Tutarların Muhasebeleştirilip Raporlanmaması

Şehir hastaneleri sözleşmelerine ek “Ödeme Mekanizması” başlıklı EK-18’de belirlenen ve İdare tarafından görevli şirkete taahhüt edilen talep garantileri nazım hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmemekte ve bilanço dipnotlarında gösterilmemektedir.

45 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğı’nin 8’inci maddesinde, işletmecii/görevli şirket/yükleniciye kamu hizmetinin sunumu ile ilgili olarak sözleşme ile işletme süresi boyunca verilen garantilerden ilgili kamu idaresince hesaplanan ödenmesi muhtemel tutarların 930-Verilen Garantiler Hesabına borç, 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceğı belirtilmiştir.

MYMY’nin 930-Verilen Garantiler Hesabına ilişkin “Hesabın niteliğı” başlıklı 482’nci maddesinde de, söz konusu hesabın ilgili mevzuatı uyarınca verilen talep garantileri ve bunlardan yerine getirilenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede, şehir hastaneleri sözleşmeleri kapsamında görevli şirketlere taahhüt edilen talep garantisi miktar ve tutarlarının muhasebeleştirilmediğı ve bilanço dipnotlarında gösterilmediğı görülmüştür.

Bu itibarla, KÖİ modeli kapsamında yapılan şehir hastaneleri için görevli şirketlere taahhüt edilen talep garantisi tutarlarının yukarıda adı geçen nazım hesaplar kullanılarak zamanında tam, doğru ve gerçeğe uygun değerler üzerinden muhasebeleştirilip bilanço dipnotlarında gösterilmesi gerekmektedir.

b) Hizmete Giren Şehir Hastanelerine Ait Bazı Varlık ve Yükümlülüklerin Hatalı Kayıt Edilmesi, Kira Ödemelerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi ve Muhasebe İçi Envanter İşlemlerinin Yapılmaması

Hizmete giren şehir hastanelerinden kaynaklanan bazı varlık ve yükümlülükler ile envanter işlemlerinin, GYMY, MYMY ile 45 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğı’ne uygun muhasebeleştirilmediğı görülmüştür.

GYMY'nin 25'inci maddesi gereğince; finansal kiralama işlemine konu varlıkların gerçeğe uygun değeri ile kira ödemelerinin bugünkü değeri karşılaştırılır ve muhasebeleştirme düşük olan değer üzerinden yapılır. Sözleşme gereği kiralayana ödenecek toplam tutar mali borç olarak kaydedilir. Finansal kiralama borçlanma maliyeti ise ilgili oldukları dönemde gider kaydedilmek üzere ayrı bir hesapta izlenir. Finansal kiralama sözleşmeleri için yapılan her türlü ücret, komisyon, servis ücreti, vergi ve benzeri giderler, borç hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin gider ve bütçe gideri olarak kaydedilir. Mevzuatı uyarınca yap-kirala-devret modeli ile edinilen maddi duran varlıklar da finansal kiralama işlemi olarak değerlendirilir. Toplam finansal kiralama borcu, varlığa ve finansal kiralama borçlanma maliyetine dağıtılarak muhasebeleştirilir.

MYMY'nin 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabının niteliğine dair 231'inci maddesinde; hesabın, kamu idarelerinin finansal kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı geçmeyen borçları ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in, 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabının niteliğini düzenleyen 233'üncü maddesinde; hesabın, finansal kiralama işlemlerinden kaynaklanan ve vadesi bir yılı geçmeyen henüz ödenmemiş borçlanma maliyetleri ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabında kayıtlı tutarlardan faaliyet dönemi sonunda vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Hesaba ilişkin işlemleri düzenleyen 234'üncü maddede ise; finansal kiralama borçlanma maliyetlerinden ilgili aya isabet eden kısmının ay sonlarında bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yine mezkur Yönetmelik'te 630-Giderler Hesabına alacak kaydı yapılmasına yalnızca hesabın yardımcı hesaplarında yapılan hataların düzeltilmesi ve yıl sonunda hesabın borç bakiyesinin 690-Faaliyet Sonuçları Hesabına aktarılması hallerinde izin verilmektedir.

Yukarıda adı geçen Genel Tebliğ'in 11'inci maddesinde yap-kirala-devret modelinde varlık ve yükümlülüklerle ilişkin muhasebe kayıtlarının düzeni belirlenmiştir. Genel Tebliğ hükümleri doğrultusunda yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olmalıdır:

- Yapımı tamamlanan ve idare tarafından kabulü yapılan kiralamaya konu maddi duran

varlıklar için yapılacak ilk kayıt;

Şekil 1: İdare Tarafından Kabulü Yapılan Finansal Kiralamaya Konu Duran Varlıklar İçin Yapılacak İlk Muhasebe Kaydı

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
252	Binalar Hesabı	Gerçeğe uygun değer ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasında düşük olan tutar	
253	Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	Belirlenen bedel	
255	Demirbaşlar Hesabı	Belirlenen bedel	
308	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçl.Maliyetleri(-)	Toplam kira tutarı ile maddi duran varlığın kayıtlı tutarı arasındaki borçlanma maliyetlerine ilişkin farkın içinde bulunulan faaliyet döneminin sonraki aylarına ilişkin kısmı	
408	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçl.Maliyetleri(-)	Toplam kira tutarı ile maddi duran varlığın kayıtlı tutarı arasındaki borçlanma maliyetlerine ilişkin farkın içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlere ait kısmı	
307	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı		Vadesi bir yılı aşmayan kira tutarları
407	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı		Vadesi sonraki yıllara denk gelen kira tutarları

- Dönem sonlarında vadesi bir yılın altına inen kira tutarları ile borçlanma maliyetlerinin 407 ve 408 No.lu hesaplardan 307 ve 308 No.lu hesaplara aktarılması;

Şekil 2: Finansal Kiralamadan Doğan Mali Borçlar ve Borçlanma Maliyetlerine İlişkin Dönem Sonlarında Yapılacak Muhasebe Kaydı

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
308	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçlanma Maliyetleri(-)	İzleyen dönemde giderleştirilecek borçlanma maliyeti tutarı	
408	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçlanma Maliyetleri(-)		İzleyen dönemde giderleştirilecek borçlanma maliyeti tutarı
407	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı	İzleyen dönemde ödenecek kira tutarı	
307	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı		İzleyen dönemde ödenecek kira tutarı

- Borçlanma maliyetlerinin ilgili olduğu aya ait kısmının ay sonlarında giderleştirilmesi;

Şekil 3: Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetlerine İlişkin Giderleştirme Muhasebe Kaydı

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
630	Giderler Hesabı	İlgili aya isabet eden borçlanma maliyeti tutarı	
308	Ertelenmiş Finans.Kiralama Borçlanma Maliyetleri(-)		İlgili aya isabet eden borçlanma maliyeti tutarı

- Kira bedeli ödemelerinin muhasebeleştirmeleri (kayıtlarda vergi ve benzeri kesintiler göz ardı edilmiştir.);

Şekil 4: Finansal Kiralamaya Konu Duran Varlıklara İlişkin Kira Bedeli Ödemelerinin Muhasebe Kaydı

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
------------	-------------	------	--------

307	Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı	İlgili periyoda isabet eden kira tutarı	
325	Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı		İlgili periyoda isabet eden kira tutarı
830	Bütçe Giderleri Hesabı	İlgili periyoda isabet eden kira tutarı	
835	Gider Yansıtma Hesabı		İlgili periyoda isabet eden kira tutarı

Aktarılan hükümler doğrultusunda yapılan denetimlerde aşağıdaki tespitler yapılmıştır:

1- İşletme dönemine geçilen İstanbul İkitelli Entegre Sağlık Kampüsü, Konya Karatay Entegre Sağlık Kampüsü ve Tekirdağ Sağlık Yerleşkesi, Elazığ Entegre Sağlık Kampüsü ve Eskişehir Şehir Hastanesine ilişkin 25 Maddi Duran Varlıklar ve 30/40 Kısa/Uzun Vadeli İç Mali Borçlar hesap gruplarına herhangi bir kaydın yapılmadığı; dolayısıyla bu projelere dair kısa ve uzun vadeli mali yükümlülüklerin, borçlanma maliyetlerinin, edinilen maddi duran varlıkların ve amortisman ile kur farklarının mali tablolarda gösterilemediği; yıl içi kullanım bedeli ödemelerinin ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmek suretiyle doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

2- Hizmete giren şehir hastanelerinde işletme dönemine geçişte yapılması gereken ilk muhasebe kayıtlarının mevzuat hükümlerine uygun olmamasından ve sonradan düzeltici kayıtların yapılmamasından dolayı bazı şehir hastanelerinde; edinilen maddi duran varlıkların 252-Binalar Hesabına, yüklenilen kısa ve uzun vadeli mali borçların 307 ve 407 no.lu Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar hesaplarına, borçlanma maliyetlerinin ise 308 ve 408 no.lu Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri hesaplarına doğru tutarlarla kaydedilmediği, mali borçlardan içinde bulunulan faaliyet dönemini izleyen dönemde ödenecek kısımların ve borçlanma maliyetlerinden takip eden dönemde giderleştirilecek kısımların dönem sonunda ilgili kısa vadeli yabancı kaynak hesabına aktarılamadığı, borçlanma maliyetlerinden içinde bulunulan aylara isabet eden kısımlarının ise düzenli olarak giderleştirilmediği tespit edilmiştir.

3- 25.01.2020 tarih ve 31019 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınmasına Dair Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik kapsamında 2020 yılında İdare ile bazı şehir hastanelerinin görevli şirketleri arasında kullanım bedeli revizyonu mutabakatları yapılmıştır. Bahsi geçen mutabakatlarla beraber proje sözleşmelerinde yeni net bugünkü değer, sözleşme bedeli ve kullanım bedeli tavan ve taban tutarlarını içeren tadiller yapılmıştır. Yapılan hesaplamalar sonucu bulunan ve sözleşmelere tadil olarak eklenen tutarların 30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar ve 40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar hesap gruplarındaki

ilgili hesapların bakiyelerini güncelleştirmeye yönelik muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir. Ancak bazı şehir hastanelerinde kullanım bedeli revizyonu mutabakatlarına ilişkin gerekli kayıtların yapılmadığı görülmüştür.

4- Şehir hastanelerinin kullanım bedeli ödemelerinin hakedişlerinde 630-Giderler Hesabının borçlandırıldığı, daha sonra ise bu tutarların 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına borç, 630-Giderler Hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirildiği görülmüştür. Ancak MYMY'nin zikredilen hükümlerinde geçtiği üzere, 630-Giderler Hesabına alacak kaydı yapılabilecek haller tahdidi olarak sayılmıştır. Nitekim kullanım bedeli ödemelerinde görüldüğü gibi 630-Giderler Hesabının aracı bir hesap mahiyetinde kullanımına cevaz veren bir düzenleme mevcut değildir. Bu bağlamda kullanım bedeli ödemelerinde doğrudan 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabının borçlandırılmaması 630-Giderler Hesabının gereksiz kullanımlarına neden olmaktadır.

Sonuç olarak, hizmete giren şehir hastanelerine ilişkin varlık ve yükümlülükler ile envanter işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun yapılmaması ya da eksik yapılması ve kayıt düzeninin uygun olmaması sebebiyle; bilançoda 25 Maddi Duran Varlıklar ile 30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar ve 40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar hesap gruplarındaki ilgili hesaplar fiili durumu tam ve doğru olarak göstermemekte, faaliyet hesaplarında ise hatalı muhasebeleştirmeler meydana gelmektedir.

c) Finansal Kiralama İşlemlerinden Doğan Mali Borçların ve Borçlanma Maliyetlerinin Hatalı Sunulması

KÖİ modeli kapsamında gerçekleştirilen finansal kiralama işlemlerine ilişkin borçların ve borçlanma maliyetlerinin kaydedildiği hesapların bakiyeleri, değerlendirme yapılmaması sebebiyle bilançoda hatalı olarak sunulmaktadır.

GYMY ve MYMY düzenlemeleri çerçevesinde finansal kiralama işlemine konu varlıkların muhasebeleştirilmesinde, varlığın gerçeğe uygun değeri ile kira ödemelerinin bugünkü değeri karşılaştırılır ve düşük olan değer üzerinden muhasebeleştirme yapılır. Sözleşme gereği kiralayana ödenecek toplam tutar mali borç olarak kaydedilir. Finansal kiralama borçlanma maliyeti ise ilgili oldukları dönemde gider kaydedilmek üzere ayrı bir hesapta izlenir. Toplam finansal kiralama borcu, varlığa ve finansal kiralama borçlanma maliyetine dağıtılarak muhasebeleştirilir.

İlgili hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenlemeler Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde yapılmıştır. MYMY'nin 307-407 No.lu Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar hesapları ve 308-408 no.lu Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri hesaplarının işleyişi ile ilgili maddelerinin konu ile ilgili düzenlemeleri aşağıdaki gibidir:

307-407 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabı (MYMY: Madde 232- Madde 317)

“Finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

...

3) Finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında kayıtlı yabancı para cinsinden borçlara ait bakiyelerin ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlendirilmesi sonucunda oluşan kur artışı farkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

...

2) Finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında kayıtlı yabancı para cinsinden borçlara ait bakiyelerin ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlendirilmesi sonucunda oluşan kur azalışı farkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.”

308-408 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabı (-) (MYMY: Madde 234- Madde 319)

“Ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

3) Ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabında kayıtlı yabancı para cinsinden tutarların ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden

değerlemesi sonucunda oluşan kur artışı farkları bu hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

2) Ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetleri hesabında kayıtlı yabancı para cinsinden tutarların ay sonu Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlendirilmesi sonucunda oluşan kur azalışı farkları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.”

Yabancı para cinsi üzerinden gerçekleştirilen finansal kiralama işlemlerinde ilgili hesaplarda kayıtlı borçlar ve borçlanma maliyetleri için her ay sonunda Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlendirilerek oluşacak artış veya azalışların kar veya zarar hesaplarına kaydedilmesi öngörülmüştür.

İdarenin taraf olduğu yap-kirala-devret sözleşmeleri ilk halleriyle yabancı para üzerinden veya sabit bir bedel üzerinden imzalanmış sözleşmeler değildir. Söz konusu sözleşmelerde kullanım bedeli ödemeleri, sözleşme ekinde yer alan formül içeriğinde yer alan enflasyon ve döviz kuru bileşenleri dikkate alınarak üçer aylık dönemlerle revize kullanım bedeli olarak hesaplanmaktadır.

Bununla birlikte, Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınmasına Dair Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik kapsamında 2020 yılında İdare ile bazı şehir hastanelerinin görevli şirketleri arasında kullanım bedeli revizyonuna ilişkin sözleşme değişikliği mutabakatları yapılmıştır. Bahsi geçen mutabakatlarla beraber kullanım bedeli için taban ve tavan tutarlar belirlenmiş, kullanım bedelleri döviz cinsinden belli bir aralıkta sabitlenmiştir. Ayrıca bazı mutabakatlarda yapılan hesaplama sonucu bulunan taban ve tavan tutarları birbirine eşittir. Bu doğrultuda, kullanım bedeli revizyonuna ilişkin mutabakat ile değişiklik yapılan sözleşmelerde taahhüt edilen kullanım bedeli tutarları özü itibarıyla, MYYM'nin yukarıda yer verilen hükümlerine tabi olacak şekilde yabancı para cinsinden borç mahiyeti kazanmıştır.

Mevcut uygulamada finansal kiralama bedeli ödemelerinde, bulgunun bir önceki bendinde belirtildiği üzere, ödenecek bedel mevzuata aykırı olarak ilk önce gider hesaplarına alınıp daha sonra bu gider kayıtları finansal kiralama hesapları kullanılarak ters kayıtlarla kapatılmaktadır. Söz konusu kapatma işlemi sırasında sadece 307 ve 308 No.lu hesaplarda ilk kullanım bedellerine ilişkin tutarlar giderler hesabından düşülmektedir. Dolayısıyla ödenen

kullanım bedelinin büyük bir kısmı finansal kiralama işlemine ilişkin hesaplarla ilişkilendirilmeden doğrudan gider yazılmış olmaktadır. Dolayısı ile hem bilançoda İdarenin mevcut borç stoku gerçek değeri ile gösterilmemekte hem de faaliyet sonuçları tablosunda gider kalemleri hatalı tutarlar ile sunulmaktadır.

Söz konusu muhasebe uygulamasının mevzuata uygun olarak gerçekleştirilebilmesi için ilk olarak 307, 308, 407 ve 408 No.lu hesaplarda yer alan tutarlarda, ödenecek kullanım bedellerinin gerçek tutarları dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla; kullanım bedeli revizyonuna dair mutabakat yapılan projelere ilişkin muhasebeleştirilmelerde MYMY'nin yabancı para cinsinden borçlara ilişkin değerlendirme hükümlerinin uygulanması, mutabakat yapılmayan finansal kiralama sözleşmeleri için de ilgili Yönetmelik'te değerlendirilmesi öngören düzenlemeler yapılması gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

BULGU 1: İdarenin Kullanımında Bulunan Taşınmazlara İlişkin Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Tapu kaydıyla fiili kullanım şekilleri arasında farklılık bulunan taşınmazlar için yapılması gereken cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde cins tashihinin; binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemini ifade ettiği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in "Cins tashihlerinin yapılması" başlıklı 10'uncu maddesinde ise;

"(1) (Değişik: 3/6/2014-2014/6455 K.) Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır. Kamu idareleri taşınmazların cins tashihinin yapılması için gerekli işlemleri yaparlar. (Ek cümle:RG-16/12/2020-31336-C.K.-3304/4 md.) Ancak kamu idarelerinin savunma, güvenlik ve istihbarat hizmetlerinde kullandığı taşınmazlardan, ilgili idarelerce belirlenenlerin cins tashihleri yapılır.

(2) Tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlar açısından bu yükümlülük kullanan idarenin veya gerçek veya tüzel kişilerin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye aittir. Ancak cins tashihine ilişkin gerekli belgeler ile buna ilişkin malî yükümlülükler kullanıcılar tarafından karşılanır.” düzenlemesi yapılmıştır.

Bu düzenleme ile tapu kaydıyla fiili kullanım şekilleri arasında farklılık bulunan taşınmazlar için yapılması gereken cins tashihlerinin taşınmazı kullanan idare tarafından yapılacağı belirtilmiştir.

İdareden alınan taşınmaz formları ve icmal cetvellerinin incelenmesi neticesinde idarenin kullanımında olan bazı taşınmazların kullanım şekli ile tapuda kayıtlı cins bilgilerinin farklı olduğu görülmüştür. Kamu idaresi cevabında da bulgu konusu hususa iştirak edilerek, tespit konusu hatanın giderilmesi doğrultusunda İl Sağlık Müdürlüklerinin talimatlandırıldığı belirtilmiştir.

Bu itibarla; Bakanlık kullanımında bulunan taşınmazların mali tablolarda tam, doğru ve gerçeğe uygun tutarları gösterebilmesi ve raporlanabilmesi için cins tashihleri ve bu doğrultuda ilgili düzeltme kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi

Uluslararası kuruluşlara yapılan katkı taahhüt ve ödemeleri taahhüt hesaplarında izlenmemektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Nazım hesaplara ilişkin ilkeler” başlıklı 12'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklendiği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerle ilişkin işlemlerin izlenmesi için nazım hesapların kullanılacağı belirtilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “932 Verilen taahhüt belgeleri hesabı” başlıklı 487'nci maddesinde ise; uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle bu kuruluşların giderlerine katılım payı karşılığı olarak verilen taahhüt belgeleri ile yerine getirilen taahhütlerin izlenmesi için bu hesabın kullanılacağı ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in “933-Verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabı”nın düzenlendiği 490'ıncı maddesinde; verilen taahhüt belgeleri karşılığı hesabına, verilen taahhüt belgeleri hesabına yazılan tutarların kaydedileceği belirtilmektedir.

Bakanlık tarafından; uluslararası kuruluşlara üyelik nedeniyle katkı ve aidat gibi ödeme taahhütleri altına girilmektedir. Ancak, uluslararası kuruluşlara ödenen bu tutarlar taahhüt olarak hesaplarda izlenmediğinden; yalnızca yapılan giderler ölçüsünde mali tablolara yansımakta, kalan taahhüt miktarları ise bilançonun dipnotlarında gösterilmemektedir. Söz konusu taahhütlerin ilgili nazım hesaplara kaydedilmesi ve bu kapsamda yapılan ödemelerin de taahhütlerden düşülmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, ödeme yükümlülüğü devam eden taahhütlerin anılan nazım hesaplara alınmadığı, bu nedenle de bilanço dipnotlarında hataya neden olduğu anlaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında, 932.14-Sağlık Bakanlığı Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Payı ve Üyelik Aidatları ve 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesaplarının ihdas edildiği ve Bütünleşik Kamu Mali Yönetim ve Bilişim Sistemi üzerinde gerekli tanımlamaların yapıldığı belirtilmiştir. Ancak taahhütlerle ilgili olarak 2021 yılı içerisinde ilgili hesaplara kayıt yapılmaması nedeniyle taahhütler bilanço dipnotlarında yer almamaktadır.

Bu itibarla; Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca muhasebenin bilgi verme ve izleme görevlerini tam olarak yerine getirebilmesi için uluslararası kuruluşlara yapılan taahhütlerin 932-Verilen Taahhüt Belgeleri Hesabı ve 933-Verilen Taahhüt Belgeleri Karşılığı Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Hastane Yapım İşlerinde Projede Yer Alan Trijenerasyon / Kojenerasyon Sistemlerinin Hastaneler Faaliyete Geçtikten Sonra Kullanılmaması

Bakanlık tarafından anahtar teslimi götürü bedel ihale usulüyle ihale edilen hastane inşaatlarında, proje kapsamında kurulumları yapılan trijenerasyon /kojenerasyon sistemlerinin bir kısmının hastaneler faaliyete geçtikten sonra kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Tijenerasyon / kojenerasyon sistemleri hastane inşaatlarında yaklaşık maliyette oransal olarak yüksek değere sahip, nitelikli makine (cihaz) türleridir. Bakanlıkça 2012 yılında çıkartılan "Mevcut ve Yeni Yapılacak Sağlık Tesislerinde Uyulması Gereken Asgari Teknik Standartlar" başlıklı Genelge uyarınca, 200 yatak kapasitesinden büyük en az 20.000 m² kapalı alana sahip, bulunduğu bölgede doğal gaz bulunan yeni hastane projelerinde ve inşaatlarında kojenerasyon, trijenerasyon sistemi uygulanmasına karar verilmiştir. Ancak elektrik enerjisi üretimi gerçekleştirip, elektrik tüketiminde tasarruf sağlaması amacı ile düşünülen bu sistemlerin hastaneler faaliyete geçtikten sonra genel olarak kullanılmadığı, atıl vaziyette bekletildiği görülmektedir.

Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğünce 2018 yılında yazılan yazıda; yukarıda yer alan genelge uyarınca projelerde uygulanan /uygulanacak olan trijenarasyon sistemlerinin gerek mevzuat işlemlerinin sonuçlandırılmaması gerek bazı hastanelerde konuya vakıf teknik personelin bulunmaması nedeniyle hastanelerin devreye girmesine rağmen cihazların kapalı vaziyette beklediği belirtilmiştir.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta; merkezi bütçe kaynakları ile yapılan 32 hastanede trijenarasyon sisteminin kurulduğu, bunlardan 12'sinin devreye alındığı, 8'i için ruhsatlandırma işlemlerinde son aşamaya gelindiği, 12'si için ise ruhsatlandırma sürecinin devam ettiği, cihazların verimlilik testlerinin yapılabilmesi için hastanelerin asgari 9-12 ay faaliyet göstermesi gerektiği belirtilmiştir.

İdare tarafından gönderilen cevapta, trijenarasyon sistemlerinin faaliyete geçip, verimli çalışmasına ilişkin ihtiyaç duyulan asgari süreler belirtilmiştir. Oysa ki bulgu konusu yapılan husus, hizmete girmesinin üzerinden 3 yıldan fazla süre geçen hastanelerde bile bu sistemlerin kullanılmaya başlamamış olmasıdır. Kaldı ki; Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğünce 2018 yılında yazılan yazıda da; hastane projelerinde yer alan trijenarasyon sistemlerinin sadece mevzuat işlemlerinin sonuçlandırılmaması sebebiyle değil bazı hastanelerde konuya vakıf teknik personelin bulunmaması nedeniyle de hastanelerin devreye girmesine rağmen cihazların kapalı vaziyette beklediği ifade edilmiştir. Ayrıca Tekirdağ Şehir Hastanesi örneğinde olduğu gibi, bazı hastaneler hizmete girer girmez, trijenarasyon sistemlerinin devreye alındığı da görülmektedir. Dolayısıyla, bu sistemlerin devreye alınabilmeleri için hastane inşaatı devam ederken gerekli başvuruların, testlerin ve proje onay süreçlerinin eş zamanlı olarak yürütülmesi gerekmektedir.

Bununla birlikte kimi hastane yapım işlerinde işin devamı sırasında söz konusu cihazların iş azalışı kapsamında projeden çıkartılmasına onay verildiği kimi yapım işlerinde ise iş azalışı olarak teklif edilmesine rağmen azalışa onay verilmediği proje kapsamında monte edildiği, dolayısıyla standart bir uygulama olmadığı da görülmektedir.

Bu itibarla, maliyet bedeli yüksek olan trijenarasyon/kojenerasyon sistemlerinin hastaneler faaliyete geçtikten sonra atıl durumda bekletilmesinin önüne geçecek tedbirlerin alınması ve mevcut sistemlerin kullanılması konusunda uygulama birliğinin sağlanması, bu sistemlerin sonraki ihalelerde yer alıp almamasına ilişkin maliyet fayda analizi yapılarak bundan sonraki ihale süreçlerinde yapılacak analize göre bu sistemlerin alınıp alınmayacağına karar verilmesi gerekmektedir.

BULGU 4: İhale Öncesi Hazırlıkların Tam Olarak Yapılmaması Sebebiyle İşlerin Yürütülmesi Aşamasında Aksaklıkların Olması

Bakanlıkça ihale edilen sağlık tesisi yapım işlerinde İdare tarafından ihale öncesi gerekli hazırlıkların tam olarak yapılmaması neticesinde işin yürütülmesinde ve tamamlanmasında gecikmelere sebebiyet verildiği görülmüştür.

Sağlık tesisi inşa edilecek olan araziler üzerinde mevcut yapıların bulunması, elektrik, yağmur suyu ve pis su hatlarının geçmesi, taşıt yollarının var olması, arazi tevhid işlemleri ile yapı ruhsatı alınması süreçlerinin uzun sürmesi gibi sebeplerden ötürü anahtar teslimi götürü bedel olarak ihale edilen hastane, sağlıklı yaşam merkezi vb. çeşitli sağlık tesisi ihalelerinde yüklenicilere yer teslimi yapıldıktan sonra fiili olarak işe başlanılamayan durumlar olduğu tespit edilmiştir. İdare kaynaklı bu sebeplerden ötürü İncek Sağlıklı Yaşam Merkezi Yapım işinde olduğu gibi kimi zaman işin süresinden daha fazla sürenin süre uzatımı olarak verildiği görülmektedir. Bir başka yapım işi olan, Çanakkale İl Sağlık Müdürlüğü Hizmet Binası Yapım İş'i ile ilgili olarak da yer tesliminin ardından işin yapılacağı arsanın havamania muhalefetinin bulunması nedeniyle projede revizyonlar gerekmiş ve yaklaşık 8 aylık sürenin ardından inşaat ruhsatı alınabildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinde, "*Yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamaz.*" denilmektedir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde ise, arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta, emlak edinimi (tahsisi) noktasında Hazine mülkiyetli taşınmazlar veya Belediye, Orman ve Vakıf mülkiyetli taşınmazların tercih edildiği, arazi seçimi sonrası tahsis, imar, kadastro ve altyapı/üstyapı deplaseleri vb. işlemlerin sıralı olarak yürütüldüğü, kimi yatırımlarda bu süreçlerin dış paydaşlardan kaynaklı olarak uzayabildiği, ancak bu süreçlerin yer teslimi öncesi tamamlanmasının esas olduğu, yatırımın yapılacağı arazi üzerinde proje ya da inşaat çalışmalarına engel bir durum tespit edilmesi halinde il sağlık müdürlüklerinin bu engellerin kaldırılması noktasında talimatlandırıldığı, proje

çalışmaları başladığı sırada arsaların proje kontrolleri ve proje müellifleri ile tekrar yerinde değerlendirildiği, belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri, idarenin de cevabında belirtmiş olduğu "dış paydaşlarla" yürütülmesi gereken süreçlere vurgu yapmakta ve bu süreçler tamamlanmadan ihaleye çıkılmaması gerektiğini kurala bağlamaktadır. Aslolan, ihale süreçleri başlamadan önce mülkiyet, kamulaştırma ve imar işlerinin tamamlanmış olmasıdır.

Kaldı ki, yapılan incelemelerde sadece ifraz işlemleri ya da imarla ilgili gecikmelerin olmadığı, sağlık tesisi inşa edilecek olan araziler üzerinde mevcut yapıların bulunduğu, elektrik, yağmur suyu ve pis su hatlarının geçtiği, taşıt yollarının var olduğu gibi durumlar nedeniyle de fiili olarak işlere başlanamadığı ve süre uzatımları verildiği görülmüştür. İdare kaynaklı bu sebeplerden ötürü sözleşme süresinden daha fazla sürenin süre uzatımı olarak verildiği de tespit edilmiştir.

Bu itibarla, hem mevzuat düzenlemelerinin gereği olarak hem de uygulamada karşılaşılabilecek öngörülemez durumların en aza indirilmesi ve işlerin zamanında bitirilip hizmete alınabilmesini teminen; ihale öncesi projelendirme çalışmalarının detaylı ve uyumlu yapılması, kamulaştırma, mülkiyet, yıkım ve deplase gibi sorunların önceden öngörülerek çözümlenmesi gerekmektedir.

BULGU 5: Anahtar Teslimi Götürü Bedel Yapım İşlerinde Projelerin Hazırlanması Sürecinde Aksaklıkların Bulunması, Birim ve Kurumlar Arası Koordinasyonun Tam Olmaması

Bakanlık tarafından ihalesi gerçekleştirilen anahtar teslimi götürü bedel yapım işlerinde projelerin hazırlanması sürecinde aksaklıkların bulunduğu, proje aşamasında yürürlükte olan bazı yönetmelik ve genelgelerde yer alan çeşitli hükümlerin dikkate alınmadığı, Bakanlık merkez ve taşra teşkilatı ile Bakanlık ve diğer Kurumlar arasında (Adalet Bakanlığı gibi) da koordinasyonun tam olarak sağlanamadığı tespit edilmiş olup bu nedenle işlerin devamı sırasında önemli ölçüde proje değişikliklerine gidildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinde, "*Yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamaz.*" denilmektedir. "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde de; "*Uygulama projesi: belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği proje*" hükmü yer almaktadır.

Uygulama projesiyle anahtar teslimi götürü bedel üzerinden ihaleye çıkılan işlerde, işin yapılacağı yere ilişkin zemin etüdü, inşaatta kullanılacak her türlü iş kaleminin/grubunun niteliğini gösteren teknik şartnameler ve bu işlerin nerede ve ne kadar yapılacağını gösteren mahal listeleri projeye eklenerek ihale dokümanı oluşturulur. Bu suretle, ihale öncesinde yapıya ilişkin en ince ayrıntıların dahi netleşmesi sağlanarak, sözleşme süresi sonunda yapının anahtar teslimi olarak her şeyi ile eksiksiz ve kullanılabilir halde teslim alınması beklenir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Projelerin uygulanması" başlıklı 12'nci maddesinin dördüncü fıkrası; *"İdare, sözleşme konusu işlerle ilgili proje v.b. teknik belgelerde, değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkansız olduğu hallerde, işin sözleşmede belirtilen niteliğine uygun bir şekilde tamamlanmasını sağlayacak şekilde gerekli değişiklikleri yapmaya yetkilidir..."* şeklindedir. Anılan mevzuat hükmüne göre, işin gerçekleştirilmesi için teknik ve işlevsel açıdan mutlak gereklilik arz eden proje değişiklikleri yapılabilecekken, hastane koridoru zemin kaplama imalatı gibi zaruret arz etmeyen, İdarenin beğeni ve tercihinin dayalı biçimde yapılan değişiklikler yapıldığı görülmektedir. Bunun yanı sıra proje aşamasında birimler arası koordinasyon tam olarak sağlanamadığı için, işin devamı sırasında il müdürlükleri ve hastane başhekimliklerinin talepleri doğrultusunda projelerde önemli değişiklikler yapıldığı da görülmektedir. Ayrıca hastane inşaatı gibi tip proje üzerinden gerçekleştirilen yapım işlerinde bölgesel farklılıkların dikkate alınmaması sonucu iklim koşullarına uygun olmayan imalat kalemleri de projelerde yer almaktadır. Örneğin, dış cephe kaplaması imalatına ilişkin olarak, işe başladıktan sonra mevsim koşullarına uygun olmayan imalat türlerinin yapımından vazgeçildiği görülmektedir. Bununla birlikte, işlerin ihale edildiği tarihlerde yürürlükte olan yönetmelik ve tebliğler ile diğer kamu kurumları ile yapılan protokollerde (Adalet Bakanlığı ve İçişleri Bakanlıkları ile imzalanan) yer alan düzenlemelerin bir kısmının da proje aşamasında dikkate alınmadığı, işlerin devamı sırasında söz konusu düzenlemelere aykırı olan ya da eksiklik bulunan imalat kalemleri için (acil servis bölümündeki düzenlemeler, mahkum muayene ve hasta odaları, tutuklu ve yükümlü bekleme alanı eksikliği, idari ofis ve arşiv alanlarının projeye dahil edilmemesi gibi) proje değişikliklerine gidildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta; yatırım programında bulunan sağlık tesisleri için Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü başkanlığında Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü, Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü ve İl Sağlık Müdürlüğü katılımıyla kurulan ihtiyaç tespit komisyonunca karara bağlanan programa uygun olarak proje çalışmalarının yürütüldüğü, yürürlükte olan tüm yönetmelik ve mevzuatlara uygun hareket edildiği, yatırım

dönemi boyunca gerek inşaat teknolojilerinde ortaya çıkan ilerlemeler gerekse bölgenin sağlık hizmet sunumu ihtiyacında değişiklikler olabildiği, Adalet Bakanlığının taleplerine ilişkin olarak projelerdeki tüm hükümlü koşulları ve polikliniklerin istenilen standartları sağlayacak şekilde düzenlendiği, belirtilmiştir.

Her ne kadar İdare tarafından, işin devamı meydana gelen mevzuat değişiklikleri ile inşaat teknolojilerindeki ilerlemeler ve sağlık hizmet sunumunda değişen ihtiyaçlar nedeniyle proje değişikliklerine gidilmiş olduğu ifade edilmiş olsa da bulgu konusu yapılan husus, Bakanlık tarafından ihalesi gerçekleştirilen anahtar teslimi götürü bedel yapım işlerinde proje aşamasında yürürlükte olan bazı yönetmelik ve genelgelerde yer alan çeşitli hükümlerin dikkate alınmaması, Bakanlık merkez ve taşra teşkilatı ile Bakanlık ve diğer Kurumlar arasında (Adalet Bakanlığı gibi) da koordinasyonun tam olarak sağlanamaması hususudur. İhale öncesi, söz konusu hükümlerin dikkate alınarak projelerin hazırlanmış olması ve proje aşamasında birimler arasında koordinasyonun sağlanabilmesi işin devamı sırasında proje değişikliği yapılması ihtiyacını ortadan kaldıracaktır. İhale sürecinde rekabet ve yarışma konusu, proje ve mahal listelerinde gösterilen iştir. İşin her türlü ayrıntısının isteklilerce bilinmesi, bir başka ifadeyle ihale dokümanında tarif edilen işle fiilen gerçekleştirilecek işin aynı olması, rekabet, saydamlık, ihtiyaçların uygun şartlarla karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerinin gereğidir. Esas itibarıyla, Kanun'un yapım işleri açısından getirdiği proje disiplini, ihale dokümanının idarece eksiksiz hazırlanma gereği, ihale dokümanı içerisinde işi hiçbir tereddüde mahal bırakmayacak biçimde tarif eden teknik içerikli belgenin (proje, teknik şartname, mahal listesi gibi) bulunma zorunluluğu gibi iş ve işlemler bu amaca yöneliktir.

Bu itibarla; ihale dokümanı oluşturulurken yürürlükteki mevzuat hükümlerinde yer alan hususların dikkate alınması, birimler ve kurumlar arasındaki koordinasyonu sağlayacak tedbirlerin alınması gerekmektedir.

BULGU 6: Yapım İşlerine Ait Nihai Projelerin Haklar Hesabında İzlenmemesi

Yapım işlerinin geçici kabulü sonrasında yükleniciler tarafından sunulan nihai projeler (as-built) 260-Haklar Hesabında izlenmemektedir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 11'inci maddesinin yedinci fıkrasında; yapım işlerinin geçici kabulü yapıldıktan sonra, uygulama projeleri ister idarece verilmiş, ister yüklenici tarafından hazırlanarak idarece onaylanmış olsun, uygulama sırasında yapılmış

değişiklikleri de içeren ve işin bitmiş durumunu gösteren nihai projelerin yüklenici tarafından bedelsiz olarak hazırlanarak orijinallerinin idareye teslim edileceği düzenlenmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 192 ve 193'üncü maddelerinde; maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunun herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar, bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanlar ile ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarının kaydı için kullanılacağı ve edinilen maddi olmayan duran varlıkların maliyet bedeli ile bağış veya hibe olarak edinilenlerin ise değerlemesi yapıldıktan sonra hesaplara alınacağı belirtilmektedir. Mezkur Yönetmelik'in 260-Haklar Hesabının niteliğine ilişkin 194'üncü maddesinde ise haklar hesabının, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılacağı düzenlemesi yer almaktadır.

İlgili mevzuat hükümleri uyarınca, bedelsiz dahi olsa kamu idaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan belli ölçüde yararlanan ya da yararlanılması planlanan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan plan ve proje gibi değerler edinme tarihindeki tespit edilen bedelleri ile 260-Haklar Hesabında izlenmelidir.

Yapılan incelemede, 2021 yılında 33 yapım işinin geçici kabulünün yapıldığı ancak yapım işine ait nihai projelerin 260-Haklar Hesabında izlenilmediği görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında, her bir yatırıma özel olmak üzere proje ve ihale dokümanı hazırlanması hizmeti satın alındığı ve hizmet alımının doğrudan gider kaydedilerek muhasebeleştirildiği, yapım işi sırasında ortaya çıkan revizyonlara dair projeler ile yapım işinin son halini gösteren as-built projelerinin bedellerinin ise yapım işinin maliyetine dahil edilerek kayıt altına alındığı bu nedenle de projelerin 260 Haklar Hesabında izlenmediği belirtilmiştir. Ancak idare cevabında ifade edilen yapım işlerine ait projelere ilişkin kayıt ve işlemler, yapım işinin geçici kabulünün öncesine ait süreci kapsamaktadır. Bulgu konusu ise yapım işinin geçici kabulü sonrasında nihai projelerin idareye teslim edilmesi ve idareye teslim edilen nihai projelerin, bedel tespitinin yapılması suretiyle 260 Haklar Hesabında izlenilmesi şeklindedir.

Bu itibarla; geçici kabulü yapılan yatırımlara ait nihai projeler, bedel tespiti yapılarak mali tablolarda izlenmemektedir. Yapım İşleri Genel Şartnamesi uyarınca geçici kabul

işlemlerinden sonra nihai projelerin, bedellerinin tespit edilerek 260-Haklar Hesabında izlenmesi ve amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

BULGU 7: Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde Tüp Bebek İçin Görevli Şirket Tarafından Laboratuvar Hizmeti Sunulmamasına Rağmen Bu Hizmete İlişkin Garanti Tutarlarının Ödenmesi

Kamu özel iş birliği modeli ile işletilen İstanbul Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde tüp bebek işlemleri ile ilgili olarak görevli şirket tarafından laboratuvar hizmeti sunulmamasına rağmen bu hizmet altında tüp bebek alt kırılımı olduğundan garanti tutarlarının ödendiği tespit edilmiştir.

Görevli şirket ile Bakanlık arasında imzalanan Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İstanbul İkitelli Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine ait Sözleşme'nin görevli şirket tarafından sunulacak hizmetlere ilişkin şartları düzenleyen Ek-14 (Hizmet Şartları) ekinin "C-Özel Hizmet Şartları" bölümünün "1.2 Laboratuvar Hizmetleri" başlığında;

"Şirket, güncel Sağlık Uygulamaları Tebliği (SUT)'de Ek A'da belirtilen tüm laboratuvar tetkiklerini çalışmak için İdare'ye tüm teknik kaynak, Hemşirelik ve Hekimlik Hizmetleri hariç olmak kaydıyla personel (Laboratuvarlarla ilgili mevzuatta nitelikleri belirtilen personel) ve destek faaliyetlerini temin edecektir."

Ek-14 (Hizmet Şartları) 1.2 Laboratuvar Hizmetleri başlığının Ek-A (Yapılacak Olan Tetkik ve Tedaviler) başlıklı ekinde;

"Şirket, Sağlık Bakanlığı personelinin aşağıda Laboratuvar İşlemlerine ait SUT'ta (Sağlık Uygulama Tebliği) belirtilen ve SUT dışındaki (Refik Saydam Hıfzıssıhha Merkezinde Yapılan Tetkikler vs.) tüm tetkik ve tedavileri gerçekleştirmeleri için gerekli tüm teknik kaynak ve destek faaliyetlerini sağlayacaktır."

ifadelerine yer verilmiştir.

Sözleşme'nin eki Ek-18 (Ödeme Mekanizması) Ek-B Fiyatlandırma Tablosu'nda Laboratuvar Hizmeti, Laboratuvar ve Tüp Bebek olmak üzere iki kalemden oluşmaktadır.

Sözleşme ve Ekleri birlikte değerlendirildiğinde, Görevli Şirket SUT'ta belirtilen ve SUT dışındaki tetkiklerin gerçekleştirilmesi için gerekli teknik destek ve kaynağı sağlayacaktır.

Yerinde yapılan incelemelerde, Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde Laboratuvar hizmeti altında tüp bebek işlemleri için alt kırılım olduğu ve bir garanti miktar belirlendiği ancak sağlık tesisinin açılışından beri görevli şirket tarafından tüp bebek işlemlerine yönelik bir tetkik veya tedavi işlemi gerçekleştirilmediği, hizmet şartlarını belirleyen Ek-14 ve yöntem beyanlarında tüp bebek işlemlerine ait bir hizmet tanımlanmadığı anlaşılmıştır.

Sağlık tesisinde, İdare tarafından üremeye yardımcı tedavi merkezi kurulmuş olup, ilgili merkeze ait laboratuvardan istenen testler tüp bebek işlemi olarak görevli şirket tarafından değerlendirilmekte ve bu testler aylık raporlarda yer almaktadır. Şirket tarafından tüp bebek olarak değerlendirilen testlerin infertilite tanısı almış hastalara istenilen tetkikler olduğu laboratuvar hizmet komisyonu tarafından tutanak altına alınmış olup, yapılan testlerin diğer şehir hastanelerinde laboratuvar hizmeti altında tüp bebek alt kırılımı olmaksızın çalışılan testler olduğu anlaşılmıştır. Ek-14'de yer alan laboratuvar hizmetine ilişkin olarak şirket tarafından ekli SUT listesinde yer alan tüm testlerin bu hizmet kapsamında çalışılacağı düzenlendiğinden ve tüp bebek adı altında Şirket tarafından değerlendirilen testlerin esasında bu listede yer alan testler olduğundan tüp bebek işlemine ilişkin görevli şirket tarafından Sözleşme ve Ek-14 ile yöntem beyanlarında ayrı bir yükümlülüğü olmadığından laboratuvar hizmetleri altında değerlendirilebilecek bu işlemler için ihalede ayrı bir alt kırılım oluşturulup garanti tutarı ödendiği anlaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında, laboratuvar hizmetinin Sözleşme'nin 32'nci maddesi gereğince şirket tarafından sunulan bir hizmet olduğu, şirket tarafından hizmet sunulmayan ve garanti ödemesi yapılan tüp bebek alt kırılımına ilişkin ödemelerin laboratuvar hizmetlerinden mahsuplaşılmasına yönelik Şirket ile müzakerelerin yürütüldüğü ifade edilmiştir.

Bu itibarla, görevli şirket tarafından laboratuvar hizmetleri kapsamında sunulması beklenen SUT ve SUT dışında yer alan tetkik ve tedavileri tüp bebek işlemlerine özel olarak sunulan bir işlem olmadığından, bu işlemlerin diğer şehir hastanelerinde olduğu gibi Laboratuvar kalemi altında yer alması ilgili ödemelerin Sözleşme ve ekleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İnşa Ettirilen Şehir Hastanelerinde Yaptırılmayan/Yapılmayan İmalatlar İçin Toplam Sabit Yatırım Tutarı Revizyonunun Yapılmaması ve Bu Eksikliklerin Etki Ettiği Hizmetler İçin Hizmet Değişikliği Yapılmaması

Kamu özel iş birliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerinde nihai teklif tarihindeki şartları eşitlenmiş proje ve ihtiyaç programında öngörülen ancak bazıları İdare tarafından imalatından vazgeçilen, bazıları ise görevli şirket tarafından yapılmayan veya eksik yapılan imalatlar ile bitirilmemiş işler kapsamında görevli şirket tarafından belirli bir süre içerisinde yapılması gereken işler ve/veya teslim edilmeyen ekipmanların toplam sabit yatırım tutarında meydana getirdiği azalma dikkate alınarak toplam sabit yatırım tutarı revize edilmemiş ve bu eksikliklerin etki ettiği hizmetlerde de değişiklik yapılmamıştır.

31.12.2021 tarihi itibarıyla kamu özel iş birliği modeli ile hizmete açılan onüç adet şehir hastanesi bulunmaktadır. Söz konusu şehir hastanelerine ilişkin sözleşmelerin “Tanımlar ve Sözleşmenin Yorumlanması” başlıklı Ek-1’de toplam sabit yatırım tutarı; “*Şirket tarafından Sözleşme hükümlerine göre yapılacak olan yapım işleri ve varsa arazi maliyetine ilişkin olarak Sözleşme’de belirtilen toplam tutardır*” şeklinde tanımlanmıştır.

Sözleşmelerin “Toplam Sabit Yatırım Tutarı” başlıklı 9’uncu maddesinde; “*Şirket tarafından işbu Sözleşme hükümlerine göre Sağlık Tesisi’nin yapımı ve bünyesinde yer alan Ekipmanlar’ın temini işleri için gerekli Toplam Sabit Yatırım Tutarı, KDV hariç TL’dir*” denilerek toplam sabit yatırım tutarına sağlık tesisinin yapım maliyeti ile ekipman maliyetlerinin dahil olduğu belirtilmiştir.

Ekipman ise Sözleşme eki Ek-1’de; mefruşat, hastane bilgi yönetim sistemi (donanım) ve tıbbi ekipman olarak tanımlanmıştır.

İlgili şehir hastanelerine ilişkin olarak alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımı kapsamında müşavir firmalar tarafından düzenlenen raporlar ile işlerin kabulü sürecinde İdare ve müşavir firma işbirliği ile düzenlenen kabul tutanaklarından anlaşıldığı üzere; nihai teklif tarihindeki şartları eşitlenmiş proje ve ihtiyaç programında öngörülen ancak inşaat aşamasında bir kısmı İdare tarafından yaptırılmasından vazgeçilen, bir kısmı ise görevli şirket tarafından yapılmayan veya eksik yapılan imalatlar ile bitirilmemiş işler kapsamında görevli şirket tarafından belirli bir süre içerisinde yapılması gereken işler ve/veya teslim edilmeyen

ekipmanların olduğu ancak toplam sabit yatırım tutarına dahil olan bu eksiklikler için mahsuplaşma süreci işletilmediği anlaşılmıştır.

Ayrıca imalatından vazgeçilen, bir kısmı görevli şirket tarafından yapılmayan veya eksik yapılan imalatlar ile bitirilmemiş işler kapsamında görevli şirket tarafından belirli bir süre içerisinde yapılması gereken işler ve/veya teslim edilmeyen ekipmanların etki ettiği ve görevli şirket tarafından ihale teklifinde bu imalatlar ile işler ve ekipmanlar dahil teklif verilen hizmetlerde değişiklik yapılmadığı tespit edilmiştir.

Örneğin Şehir Hastanelerine ilişkin ihale dokümanı eki ek mahal listesinde;

“Yağmur suyu toplama ve arıtma sistemi ile lavabo ve duşların pis sularının arıtılarak (Gri Su) WC ve pisuar rezervuarlarında kullanılması sistemi tesis edilecektir” ifadesine yer verilmiştir.

İstekliklerden teklifler bu minvalde alınmış, istekliler tarafından hem toplam sabit yatırım tutarı hem de ilgili hizmetlerde bu sistem gözetilerek teklifler oluşturulmuştur. Ancak gri su sistemi sözleşmeler yapıldıktan sonra projelerden çıkarılmış ve toplam sabit yatırım tutarında ve etki ettiği hizmetlerde (bina ve arazi hizmeti, olağanüstü bakım ve onarım hizmeti vb. hizmetler) değişiklikler yapılmamıştır.

Bitirilmemiş işler kapsamında değerlendirilen Sözleşme eki Ek-13 kapsamında görevli şirket tarafından toplam sabit yatırım tutarına dahil olarak getirilmesi gereken ekipmanların (tıbbi cihaz ve mefruşat) geç getirilmesi veya hiç getirilmemesi durumları söz konusu olmasına rağmen toplam sabit yatırım tutarında ve bu işlerin etki ettiği diğer tıbbi ekipman destek hizmetinde değişiklik yapılmamıştır.

Kamu idaresi cevabında Bilkent Şehir Hastanesine ilişkin gerekli teknik çalışmaların yapıldığı buna ilişkin hesaplamaların yapılarak işletme süresinden düşüldüğü ve diğer sağlık tesisleri için de benzer süreçlerin yürütüleceği ifade edilmiş olup ilgili eksikliklerin etki ettiği hizmetlere ilişkin herhangi bir değerlendirme de bulunulmamıştır.

Bu itibarla; hizmete açılan şehir hastanelerine ilişkin olarak nihai teklif tarihindeki şartları eşitlenmiş proje ve ihtiyaç programı doğrultusunda teklif alınan ve toplam sabit yatırım tutarı olarak belirlenen bedelin, İdare tarafından yapımından vazgeçilen imalatlar ile görevli şirket tarafından yapılmayan veya eksik yapılan imalatlar ve bitirilmemiş işler kapsamında olan

işler ve ekipman eksiklikleri göz önüne alınarak Sözleşme hükümleri doğrultusunda toplam sabit yatırım tutarı ile hizmet bedellerinde revizyon yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Hizmet Sunum Alanları İçin Isıtma ve Soğutma Giderlerinin Tahsil Edilmemesi

Kamu özel iş birliği modeli ile işletilen bazı şehir hastanelerinde çamaşır, yemek, laboratuvar, görüntüleme ve sterilizasyon hizmetleri için kullanılan alanlarda görevli şirketlerin birim fiyat tekliflerine dahil olmasına rağmen ısıtma ve soğutma için kullanılan enerji tüketim giderlerinin tahsil edilmediği anlaşılmıştır.

Sözleşme eki Ek-18'in (Ödeme Mekanizması) "Mahsuplaşma" başlıklı 4.7'nci maddesinde;

"Şirket'in aşağıda belirtilen Hizmetler'i sunabilmesi için Sağlık Tesisi dahilinde kullandığı doğalgaz, elektrik ve su tüketimi İdare tarafından ölçülecek ve Şirket'e yapılan ilgili Hizmet Ödemeleri'nden mahsup edilecektir.

Çamaşır ve Çamaşırhane Hizmetleri;

Yemek Hizmetleri;

Laboratuvar Hizmetleri;

Görüntüleme Hizmetleri ve

Sterilizasyon ve Dezenfeksiyon Hizmetleri (Sadece Sterilizasyon Ünitesi'nde kullanılan doğalgaz, elektrik ve su tüketimi).

Yukarıda belirtilen hizmetlerden başka ya da herhangi bir sebepten dolayı İdare, Şirket'ten herhangi bir doğalgaz, elektrik ve su tüketim bedeli kesemez." denilmektedir.

Projeye ait ihale dokümanları içerisinde yer alan Genel Şartname eki Ek-C Teknik Tekliflerin Hazırlanmasına İlişkin Talimatlar'da yukarıda belirtilen hizmetlerin her biri için;

"İstekliler; bu hizmet için kullanacakları alanların enerji (elektrik, su ve ısıtma, vs) bedelini İdareye ödeyeceğini kabul etmektedir." ifadesi yer almaktadır.

Mevcut durumda bazı şehir hastanelerinde çamaşırhane, yemek, sterilizasyon, görüntüleme ve laboratuvar hizmeti için doğrudan kullanılan doğalgaz, su ve elektrik mahsuplaşılması yapılmakta iken dolaylı olarak ısıtma ve soğutmanın kaynağı olan enerji

tüketimleri için hesaplama yapılmamakta ve görevli şirkete ait hizmet ödemelerinden mahsubu yapılmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa ilişkin çalışmalar yapıldığı ve müzakereler yürütüldüğü şirketlerin ise iklimlendirme bedellerine ilişkin itirazlarının olduğu ifade edilmiş olsa da ihale şartlarında istekliler tarafından verilen tekliflerde genel şartname gereği ısıtma ve soğutma bedelleri birim fiyat teklifine dahil olduğundan bu bedellerin ilgili hizmetlerden mahsup edilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla; ihale döneminde istekliler tarafından yukarıda sayılan hizmetlere ait birim fiyat tekliflerinin Genel Şartname eki Teknik Tekliflerin Hazırlanmasına İlişkin Talimatlar uyarınca ısıtma ve soğutma giderlerini İdareye ödeyeceği varsayımı ile oluşturduğu gözönüne alındığında, ısıtma ve soğutma için kullanılan doğalgaz, elektrik ve su giderlerinin hizmet ödemelerinden mahsubu için İdare tarafından ölçümlerinin yapılması, ölçüm yapılamıyorsa teknik bir çalışma ile bu giderler için fiyatlandırma yapılarak görevli şirketin hizmet ödemelerinden mahsubunun yapılması gerekmektedir.

BULGU 10: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Ticari Alanlara İlişkin Hususlar

Kamu özel iş birliği modeli ile işletilen şehir hastanelerinde görevli şirketler tarafından işletilen ticari alanlarda ihale dokümanı ve projelerde yer alandan daha fazla alanda faaliyet yürütüldüğü, Bilkent Şehir Hastanesinde Sözleşme eki Ek-18 gereği Şirket tarafından yapılan ticari alanlar karşılığı ödemelerin ihale dokümanında yer alandan daha fazla alanda faaliyet gösterilmesine rağmen bedelin revize edilmediği ve bazı şehir hastanelerinde ticari alan iklimlendirme giderleri için kamu konutları için geçerli olan birim fiyatların kullanıldığı anlaşılmıştır.

a) İhale Dokümanı ve Projelerde Öngörülenden Daha Fazla Alanın Ticari Alan Olarak Kullanılması

Hizmete açılan şehir hastanelerinin uygulama projelerinde görevli şirketler tarafından işletilmek üzere ticari alanlar belirlenmesine ve bazı görevli şirketlerin uygulama projesinde belirtilen alanlardan daha fazla bir alanda ticari faaliyette bulunmasına, projesinde öngörülmediği halde İdare kullanımında olması gereken depoların ticari depo olarak kullanıldığı İdare tarafından tespit edilmesine rağmen bu hususlara ilişkin kullanım bedeli

revizyonu yapılmamıştır.

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin “Ticari Faaliyetler ve İşletme Dönemi Yönetim Planı” başlıklı 32.3’üncü maddesinde;

“Şirket, Ticari Faaliyetler’i Ek 20’de (İşletme Dönemi Yönetim Planı) düzenlenen İşletme Dönemi Yönetim Planı doğrultusunda, yürürlükteki tüm mevzuat ve düzenlemelere uygun bir şekilde ve tüm maliyetleri, riski ve sorumluluğu üstlenerek tamamen kendi takdir yetkisi altında yürütecektir.”

32.7’nci maddesinde ise;

“Taraflar, Finansal Model’de belirtilen ve Şirket’in İşletme Dönemi boyunca Ticari Faaliyetler’i yürütürken elde etmesinin beklendiği gelirler ve karlara ilişkin riskin tamamen Şirket’e ait olduğunu kabul ederler. Şirket, bu gelirlerin ve karın elde edilmesinin İdare’nin bir haksız fiili, kusuru ya da ihmali neticesinde engellendiği durumlar saklı kalmak üzere, hangi gerekçeyle olursa olsun, Finansal Model’de belirtilen İç Verimlilik Oranı’nı sağlayamaması veya diğer finansal gelirleri elde edememesi sebebiyle herhangi bir tazminat talebinde bulunmayacağını taahhüt eder” ifadesi bulunmaktadır.

Başakşehir Çam ve Sakura, Ankara Bilkent Şehir Hastanesi, Mersin Şehir Hastanesi ve Konya Şehir Hastanesi için görevli şirket tarafından kullanılan mevcut ticari alanların, İdare tarafından onaylanan uygulama projelerinde yer alan ticari alanlardan daha fazla olduğu ve bazı şehir hastanelerinde idare kullanımında olması gereken depoların ticari alan işleticileri tarafından kullanıldığı İdare ile izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımı kapsamında müşavir firmalar tarafından tespit edilmiştir.

Şehir hastaneleri sözleşmelerine göre görevli şirketler İdare tarafından onaylanmış uygulama projelerine uygun hareket etmekle mükelleftir. Ancak yukarıda değinilen açıklamalardan da anlaşılacağı üzere onaylı uygulama projelerinde yer almamasına rağmen şirketler tarafından bazı alanlarda ticari faaliyet yürütülmektedir. Bununla birlikte görevli şirketlerce ihale aşamasında verilen tekliflerde yer alması gereken hususlardan biri de ticari alanlardan elde edilecek gelirler ve bu gelirlerin teklife esas kullanım bedeli ödemelerine etkisidir. Görevli şirketlerin uygulama projelerinde belirtilen ticari alanlardan daha fazla bir alanda ticari faaliyet yürütüyor olmasıyla, ticari alanlardan elde edilecek gelirlerini artırması muhtemel olacağından söz konusu mevcut durum dolayısıyla İdare tarafından kullanım bedelinde bir revizyon yapılması gerekliliği de ortaya çıkmaktadır.

Kamu idaresi cevabında fazla yapılan ticari alanlara ilişkin olarak oluşturulan komisyonlarca tespitlerin yapıldığı, fazla yapılan ticari alanların Şirketlerden geri alındığı ya da belirlenen bedel karşılığında Şirketler ile mutabakat yapılmasının planlandığı ve bulgu konusu hususun kesin hesap konusu olduğu ifade edilmiştir. Her ne kadar kesin hesap konusu olduğu ve kabul süreçlerinin ayrı yürütülerek fazla kullanımlara ilişkin tespitler yapılmış olsa da ihale şartlarında oluşan kullanım bedeline ilişkin etkisi değerlendirilmemiştir.

Bu itibarla; ihale dokümanları ve projelerde öngörülenden fazla ticari faaliyet yürütülen alanlar, görevli şirket lehine ihale öncesi tekliflerinde yer almayıp gelir akımında değerlendirilmediğinden, İdare tarafından fazla kullanımların tespitinin yapılarak kullanım bedeline etkisinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

b) Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde Sözleşme’de Ticari Alan Metrekaresi ve Bunun Karşılığı İdareye Yapılacak Ödemenin, Ticari Alanın Sözleşmede Öngörülenden Fazla Alanda Yürütülmesine Rağmen Revize Edilmemesi

Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde görevli şirket tarafından ihale şartlarında öngörülen ticari alana karşılık İdare’ye ödenmesi hüküm altına alınan bedelin, görevli şirketin Sözleşme’de öngörülenden daha fazla alanda ticari faaliyet ifa etmesine rağmen orantılı olarak arttırılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Ankara Bilkent Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine ait Sözleşme’nin 32.6’ncı maddesi

“...Şirket, Yatırım Dönemi içerisinde Tesisler’de İdare tarafından onaylanmış vaziyet planına uygun olarak Ticari Faaliyetler’i yerine getirmek için 10.000 metrekarelik Ticari Alan’ı inşa etmekle yükümlüdür...” hükmü ile Sözleşme eki Ek-18 (Ödeme Mekanizması) 3.1’inci maddesi *“...Şirket, İdareye Sağlık Tesisleri’nin içerisinde yer alan Ticari Alanlar’a ilişkin olarak yıllık net 3.000.000 TL (üç milyon Türk Lirası) (“Oriijinal TAö 1”) ... tutarında ödeme yapacaktır”* hükmü gereği Görevli Şirket tarafından nihai teklif tarihi itibarıyla 3.000.000 TL bedelin 10.000 m²’lik ticari alanın karşılığı olarak ihale şartlarında belirlendiği anlaşılmaktadır.

Hem Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü tarafından uygulama projesi üzerindeki tespitlerinden hem de Bilkent Şehir Hastanesi İdaresi tarafından yerinde yapılan ve çeşitli raporlara yansıyan verilerden anlaşıldığı üzere görevli şirket tarafından Sözleşme’nin 32.6’ncı

maddesinde belirlenen 10.000 m²'den daha fazla alanda faaliyet yürütüldüğü ancak Ek-18'de İdare'ye ticari alan kira bedeli olarak bir arttırım yapılmadığı anlaşılmıştır.

Kamu idaresi cevabında Görevli Şirket tarafından 10.000 m²'den fazla kullanılan alanın İdareye iadesi yönünde mutabakat çalışması yapıldığı ifade edilmiştir. Her ne kadar mutabakat ile fazla kullanılan alanın İdareye iadesi sağlanacak olsa da mutabakat öncesi süreçte Görevli Şirket tarafından kullanılan fazla alanlar için bir bedel ya da süre belirlemesi yapılarak Sözleşme hükümleri çerçevesinde işlem yapılması gerekmektedir.

Bu itibarla; Görevli Şirket'in Sözleşme öncesinde gelir akımı ve ticari faaliyetleri ile nihai teklifine esas fiyat tekliflerinde Sözleşme'nin 32.6'ncı maddesinde öngörülen metrekare karşılığı Ek-18'de öngörülen bedelin finansal hesaplamalarında dikkate alınarak teklifinin belirlendiği gözönünde alındığında, belirlenen metrekareden daha fazla alanda ticari faaliyet yürütebiliyor olması gelir akımında görevli şirket lehine olacağından Ek-18'de yer alan ticari alan kira bedelinin de fazla kullanılan ticari alanı yansıtacak şekilde güncellenmesi, fazla kullanılan alanın İdareye iadesi sağlanacak ise mutabakat öncesi Görevli Şirket tarafından fazla kullanılan alan bir bedel ya süre belirlemesi yapılarak Sözleşme çerçevesinde işlemlerin yürütülmesi gerekmektedir.

c) Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Ticari Alan İklimlendirme Giderleri İçin Milli Emlak Tebliği'nin Baz Alınması

Kamu özel iş birliği modeli ile işletilen bazı şehir hastanelerinde ticari alanlara ilişkin iklimlendirme bedellerinin hesaplanmasında Kamu Konutları Yönetmeliği kapsamındaki konutlar için Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından belirlenen birim fiyatların kullanıldığı tespit edilmiştir.

İlgili birim fiyatların belirlendiği ve cari yılda uygulanmak üzere yayımlanan Milli Emlak Genel Tebliği'nde amacın Kamu Konutları Yönetmeliği kapsamındaki kamu konutlarına ilişkin kira bedellerinin tespitine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi olduğu anlaşılmaktadır. İlgili Tebliğ'in devam eden maddelerinde yakıtı kurum ve kuruluşlardan karşılanan ısı pay ölçer veya kalorimetre cihazı montajı yapılmamış konutlarda 2021 yılı için her bir metrekare için 2,52 TL yakıt bedeli belirlenmiştir. Bu bedel temel alınarak arttırımlı olarak bazı şehir hastanelerinde ticari alan iklimlendirme bedeli olarak kullanılmaktadır. İklimlendirme kaynağı olan enerji maliyetlerinde yıl boyunca dalgalanmalar olabilmekte ancak Milli Emlak Tebliği'nde yer alan tutar bir sonraki bütçe yılında güncellenebilmektedir.

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin “Ticari Faaliyetler ve İşletme Dönemi Yönetim Planı” başlıklı 32.3’üncü maddesinde;

“Şirket, Ticari Faaliyetler’i Ek 20’de (İşletme Dönemi Yönetim Planı) düzenlenen İşletme Dönemi Yönetim Planı doğrultusunda, yürürlükteki tüm mevzuat ve düzenlemelere uygun bir şekilde ve tüm maliyetleri, riski ve sorumluluğu üstlenerek tamamen kendi takdir yetkisi altında yürütecektir” denilmektedir.

Yapılan incelemelerde, bazı şehir hastanelerinde ticari alanlara ilişkin olarak ısıtma ve soğutma için gerçek maliyet tespiti yapılamadığından Milli Emlak Tebliği’nde belirlenen bedelin belirlenmiş bir katı ve ticari alan metrekaresi baz alınarak hesaplanmakta, Görevli Şirketlerden mahsubu yapılmaktadır. Ancak ilgili Sözleşme maddesi uyarınca ticari faaliyetlere ilişkin tüm maliyetler ile risk ve sorumlulukların görevli şirkete ait olduğu düzenlendiğinden iklimlendirme giderlerine ilişkin gerçek maliyeti karşılamaları da gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında iklimlendirme giderleri için yöntem belirleme çalışmalarının yapıldığı ifade edilmiştir.

Bu itibarla, ticari alanların işletilmesi ile ilgili riskler Görevli Şirket yükümlülüğünde olduğundan iklimlendirme giderlerinin gerçek gider usulü ile belirlenip buna göre mahsup edilmesi gerekmektedir.

BULGU 11: Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Yer Teslimi Yapılmadan İnşaat İşleri Başlamasına Rağmen Yatırım ve İşletme Dönemlerine İlişkin Revizyonların Yapılmaması

Kamu özel iş birliği modeli ile işletilen şehir hastanelerinde görevli şirketlerin yer teslimi yapılmadan inşaat işlerine başladıkları anlaşılmıştır.

Söz konusu işlere ait Sözleşmelerin; “Sözleşmenin Başlangıcı ve Süresi” başlıklı 5’inci maddesinde; “İş bu sözleşmenin süresi, İdare’nin işbu Sözleşme kapsamındaki ek istekleri, İşler’in askıya alınması, Gecikme Nedenleri ile Mücbir Sebepler ve Şirket’in kusuru dışındaki nedenlerden kaynaklanan süre uzatımları hariç, yer teslim tarihinden itibaren (...) yıldır” denilmektedir.

Adı geçen sözleşmelerde; yatırım döneminin, sözleşme uyarınca uzatılmadıkça sözleşme imza tarihinden itibaren başlayıp tamamlama tarihine kadar süren, inşaat öncesi hazırlık ve inşaat dönemini kapsayan dönem olduğu belirtilmiş, inşaat dönemi ise yer teslim

tarihinden itibaren (...) yıl olarak belirlenmiştir. Sözleşmelere göre işletme dönemi ise, sözleşme uyarınca uzatılmadıkça tamamlama tarihinden başlayıp, sözleşme hükümlerine göre sona erme tarihine kadar devam edecek süre olarak belirlenmiştir.

Sözleşmelerin “İşlerin Başlaması” başlıklı 23.11’inci maddesinde; “*Şirket tarafından inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren 10 iş günü içerisinde, işlerin başlamasına engel olamayacak halde ve arazi üzerindeki tesisler boşaltılmış olarak, işbu sözleşmenin 24.9. uncu maddesine göre kurulacak denetim mekanizması tarafından ayrı bir tutanakla yer teslimi yapılacaktır. Yer tesliminin yapıldığı gün yer teslimi tarihi olarak kabul edilecektir. Şirket, Yer Teslim Tarihi’nden itibaren inşaat işlerine başlayacaktır*”,

Sözleşmelerin “Erken Tamamlama” başlıklı 25.5’inci maddesinde ise; “*Fiili Tamamlama Tarihi’nin Tamamlama Tarihi’nden önce olması durumunda, Şirket İşler’i erken bitirmekten dolayı herhangi bir prim ödenmesine hak kazanmayacaktır. Bununla birlikte Şirket, ilgili Aşama’yı tamamladığı tarih itibariyle Hizmetler’i sunmaya başlamaya ve Kira Bedeli ödemelerini almaya hak kazanacaktır. Böylece Fiili Tamamlama Tarihi ile Tamamlama Tarihi arasındaki gün sayısına eşit bir süre için İşletme Dönemi süresini uzatma hakkına sahip olacaktır*” denilmektedir.

Sözleşme’nin yukarıda yer alan düzenlemelerine göre; görevli şirketin ancak yer teslimi yapıldıktan sonra inşaat işlerine başlaması mümkün bulunmakta olup Görevli Şirket’in tamamlama tarihinden önce inşaat işlerini tamamlaması halinde fiili tamamlama tarihi ile tamamlama tarihi arasındaki sürenin işletme dönemini uzatma hakkı verdiği anlaşılmaktadır. Aşağıdaki tabloda işletmeye açılan şehir hastanelerinin yer teslim tarihi ve yer teslim tarihi öncesi inşa faaliyeti durumuna ilişkin bilgiye yer verilmiştir.

Tablo 4: Görevli Şirket Tarafından Yer Teslimi Öncesi İnşaat İşlerine Başlanılan Şehir Hastaneleri

Sıra	Şehir Hastanesi	Yer Teslim Tarihi (Yüklenici)	Yer Teslim Tarihi Öncesi İnşaat Faaliyeti
1	Yozgat Sağlık Yerleşkesi	01.06.2015	Var
2	Mersin Entegre Sağlık Kampüsü	15.12.2014	Var
3	Isparta Sağlık Yerleşkesi	06.08.2015	Var
4	Adana Entegre Sağlık Kampüsü	02.03.2015	Var
5	Kayseri Entegre Sağlık Kampüsü	16.09.2015	Var
6	Elazığ Entegre Sağlık Kampüsü	03.10.2016	Var

7	Eskişehir Entegre Sağlık Kampüsü	30.12.2016	Var
8	Manisa Entegre Sağlık Kampüsü	08.11.2016	Var
9	Bilkent Entegre Sağlık Kampüsü	30.04.2015	Var
10	Bursa Entegre Sağlık Kampüsü	01.06.2017	Var
11	Konya Entegre Sağlık Kampüsü	27.10.2016	Var
12	Tekirdağ Sağlık Yerleşkesi	01.11.2018	Var
13	İkitelli Entegre Sağlık Kampüsü	22.05.2015	Var

Tablodaki veriler, şehir hastanelerine ilişkin Bakanlık tarafından temin edilen belgelerden derlenmiştir.

Kamu özel iş birliği modeli ile inşa ettirilen şehir hastanelerine ilişkin alınan izleme ve değerlendirme danışmanlık hizmet alımı kapsamında ilgili danışman firmalar tarafından düzenlenen aylık ilerleme raporları ve periyodik ara denetim raporları ile Sözleşmenin 26'ncı maddesi gereği görevlendirilen İşlerin Gözlemcisi tarafından düzenlenen raporlardan anlaşıldığı üzere yüklenicilere yer teslimi yapılmadan inşaat işlerinin başladığı tespit edilmiştir.

Bilkent Entegre Sağlık Kampüsüne ilişkin olarak görevli şirketin yer tesliminden önce yaptığı imalatların karşılığına isabet eden süre kadar işletme süresinden kesilmiş olup, diğer şehir hastanelerinde de benzer süreç yürütülmelidir.

Bu itibarla, hem hizmete alınan şehir hastaneleri hem de yatırımı devam eden şehir hastaneleri için inşaat dönemi sürelerinin inşaat işlerine fiilen başladığı tarihler esas alınarak hesaplanması ve bu minvalde işletme sürelerinin yer teslimi öncesi başlayan inşaat işleri dikkate alınarak yeniden hesaplanması gerekmektedir.

BULGU 12: Kamu Özel İş Birliği Modeli İle Yaptırılan Kayseri Şehir Hastanesinde Fiili Tamamlama Tarihi Uyuşmazlığına İlişkin Hükümsüz Hale Gelen Bilirkişi Raporuna Göre Ödeme Yapılması

Kamu özel iş birliği modeli ile 3359 sayılı Kanun'un Ek 7'nci maddesi kapsamında ihale edilen ve işletmeye açılan Kayseri Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine Ait Sözleşme 10.08.2011 tarihinde Bakanlık ile Görevli Şirket arasında imzalanmıştır.

Sağlık tesisinde 2018 yılı Nisan ayında kabul süreçleri nihayetlendirilmiş ve fiili tamamlama tarihi 29.05.2018 olarak belirlenmiştir. Kabul süreçlerinin daha önce nihayetlendirilmesi ve fiili tamamlama tarihinden çok daha önce sağlık tesisine hasta kabul edilmesi nedeniyle Sözleşme çerçevesinde fiili tamamlama tarihi hususunda İdare ve Görevli Şirket arasında uyuşmazlık söz konusu olmuş ve Sözleşme eki Ek-26 uyarınca uyuşmazlığın

giderilmesi için bilirkişi süreci başlatılmıştır. Bilirkişi süreci sonunda düzenlenen rapor İdare tarafından kabul görmediğinden, Görevli Şirket'e bilirkişi raporunun uyuşmazlığı çözmediği yönünde bildirimde bulunarak Ek-26 gereği tahkim yoluna gidileceği bildirilmiştir. Tahkim öncesi son kez taraflar bir araya gelerek bilirkişi raporunun uyuşmazlığı çözmediği, bundan dolayı tahkime de gidilmeyeceği yönünde bir uzlaşmada bulunmuşlardır.

Fiili tamamlama tarihi hususundaki uyuşmazlığın neden olduğu sorunlara aşağıda bentler halinde yer verilmiştir.

a) Fiili Tamamlama Tarihi Uyuşmazlığına İlişkin Bilirkişi Raporunun 2020 Yılında Yapılan Mutabakat ile Hükümsüz Hale Gelmesi

Kayseri Şehir Hastanesinde Görevli Şirket ve İdare arasında olan fiili tamamlama tarihi hakkındaki uyuşmazlık nedeniyle Sözleşme gereği uyuşmazlığın giderilmesi amacıyla Ek-26 (Uyuşmazlıkların Çözümü Prosedürü) hükümleri doğrultusunda bilirkişi süreci yürütülmüş ve bilirkişi raporunun tarafların uyuşmazlığını çözüme kavuşturmaması üzerine mutabakat yoluyla tahkim yolundan ve Ek-26 gereği bilirkişi raporundan vazgeçilerek bilirkişi raporunun hükümsüz hale geldiği anlaşılmıştır.

Kayseri Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşine Ait Sözleşme eki Ek-26'nın (Uyuşmazlıkların Çözümü Prosedürü) 3'üncü maddesinde;

"...Uyuşmazlık'ın Bilirkişi yardımı ile çözülememesi halinde, Taraflar'ın herhangi birinin talebi ile işbu Ek 26 (Uyuşmazlıkların Çözümü Prosedürü) Madde 5'te belirtilen tahkim yolu ile Uyuşmazlık çözümü prosedürü başlatılabilir."

Ek-26'nın (Uyuşmazlıkların Çözümü Prosedürü) 4.10'uncu maddesinde ise;

"Bilirkişi, işbu Ek 26 (Uyuşmazlıkların Çözümü Prosedürü) madde 4.9 uyarınca belirlenen süre içinde, Uyuşmazlık'a ilişkin olarak kendisine sunulan bilgi ve belgeleri inceleyecek ve Uyuşmazlık'ın çözümüne ilişkin tavsiyelerinin yer aldığı Bilirkişi Raporu'nu hazırlayıp her iki Taraf'a gönderecektir. Bilirkişi Raporu'nun Uyuşmazlık'ı her iki Taraf'ı tatmin edecek şekilde çözüme kavuşturması durumunda, Uyuşmazlık, Bilirkişi Raporu doğrultusunda çözümlenecektir. Taraflar'dan her biri, Bilirkişi Raporu'nun kendisine ulaşmasını takip eden 10 (on) İş Günü içinde Bilirkişi Raporu'nun Uyuşmazlık'ı çözüme kavuşturup kavuşturmadığı hususundaki görüşünü karşı Taraf'a ve Bilirkişi'ye yazılı olarak bildirmelidir. Bilirkişi Raporu'nun Uyuşmazlık'ı çözüme kavuşturmaması halinde Bilirkişi

Raporu ne Taraflar ne de takip eden herhangi bir Tahkim sürecinde Hakemler için bağlayıcı olmayacaktır.” denilmektedir.

İlgili hükümden anlaşıldığı üzere uyuşmazlık konusu husus bilirkişi raporu üzerine her iki tarafı da tatmin etmezse taraflar bilirkişi raporunun uyuşmazlığı çözmediğini karşı tarafa ve bilirkişiye bildirmeleri halinde artık bilirkişi raporu ne taraflar için ne de tahkim sürecinde hakemler için bağlayıcı olmayacaktır.

İdare tarafından 30.07.2019 tarih ve 00098474792 sayılı yazı ile bilirkişi raporuna itiraz edilmiş ve tahkim yoluna gidileceği bildirilmiştir. 22.07.2020 tarihli Mutabakat ile bilirkişi raporunda belirtilen hususların uyuşmazlığı çözüme kavuşturulmaması nedeniyle taraflar tahkim süreci başlatılmaması için mutabakat ile anlaşmaya varmışlardır.

22.07.2020 tarihli Mutabakat'ın;

(D) bendinde; uyuşmazlığı bilirkişi raporunun çözmemesi üzerine tarafların tahkim yoluna gitmemesi için anlaşmaya varıldığı,

(E) bendinde; Sözleşme ve eklerinin bu mutabakat ile tadil edildiğini, sözleşmenin ayrılmaz bir parçası olduğunu, 12.07.2019 tarihli yazı ile İdareye bildirilen bilirkişi raporu doğrultusunda İdare'nin ödediği temerrüt faizlerinin Şirket'ten geri tahsil edileceği hususunda taraflar anlaşmaya varmışlardır.

İlgili mutabakat hükümleri ile Ek-26'nın 4.10'uncu maddesi birlikte değerlendirildiğinde;

Ek-26 uyarınca işletilen bilirkişi süreci sonucunda düzenlenen bilirkişi raporunun uyuşmazlığı çözüme kavuşturmadığının İdare tarafından bildiri ile 22.07.2020 tarihli mutabakat imzalanmıştır. Ek-26 4.10 gereği uyuşmazlığın bilirkişi raporu ile çözümlenmemesi neticesinde bilirkişi raporu artık ne taraflar ne de tahkim sürecinde hakemler için bağlayıcı olmayacaktır. İlgili mutabakat ile “...*uyuşmazlığı çözüme kavuşturulmaması üzerine Tahkim süreci başlatılmaması için; Taraflar yeniden bir araya gelmiş ve işbu Mutabakat hükümleri doğrultusunda anlaşmaya varmışlardır*” denilmekle söz konusu uyuşmazlık ile ilgili olarak tahkim sürecinden de tarafların açıkça vazgeçtiği anlaşılmaktadır.

O halde; esas uyuşmazlık konusu fiili tamamlama tarihi olan 12.07.2019 tarihli Bilirkişi Raporu, Ek-26 ve 22.07.2020 tarihli mutabakat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde taraflar için bağlayıcı olma niteliğini kaybetmekte ve mutabakat ile tahkim sürecinden vazgeçilmesi

nedeniyle ise fiili tamamlama tarihi ile ilgili olarak tahkim süreci işletilmesinin önü kapanmaktadır.

Bu itibarla; Sözleşme eki Ek-26 ve 22.07.2020 tarihli Mutabakat bir arada değerlendirildiğinde Bilirkişi Raporunun Sözleşme nezdinde hüküm ifade etmediği, neticede bilirkişi raporu ile tesis edilen işlemlerin ortadan kaldırılması gerekmektedir.

b) Bilirkişi Raporuna Göre Yapılan Ödemelerin Ek-18 Uyarınca Ayarlanmaması

Kayseri şehir hastanesinde fiili tamamlama tarihi uyuşmazlığı nedeniyle Ek-26 uyarınca yürütülen bilirkişi süreci sonucunda düzenlenen bilirkişi raporuna istinaden fiili tamamlama tarihi 09.05.2018 olarak belirlenmiş ve bilirkişi raporunda yer verilen hesaplamalar doğrultusunda İdare tarafından ödemeler temerrüt faizi ile yapılmıştır. 22.07.2020 tarihli mutabakat ile bilirkişi raporunun uyuşmazlığı çözüme kavuşturmadığı ve tahkime gidilmeyeceği Şirket'e ödenen temerrüt faizinin ise iade edileceği konusunda anlaşmaya varılmıştır. Ancak bilirkişi raporunda bilirkişi heyetince hizmet ve kullanım bedeli için hesaplanan tutarlar döviz kuru ile güncellendiğinden Sözleşme uyarınca ödemeleri düzenleyen Ek-18'e (Ödeme Mekanizması) aykırılık teşkil ettiği ve fazla ödeme yapıldığı anlaşılmıştır.

Bilirkişi raporu, Ek-26 gereği taraflar tahkim yoluna başvurana kadar bağlayıcı olacaktır. Bu minvalde bilirkişi raporunun gerekleri İdare tarafından ifa edilmiş ve ödemeler 2019 yılında gerçekleştirilmiştir. İdare tarafından bilirkişi raporunun taraflar arasındaki uyuşmazlığı çözüme kavuşturmadığı yönündeki bildirim sonrasında İdare ve Görevli Şirket tahkim öncesi bir araya gelmiş ve 22.07.2020 tarihli Mutabakatı imza etmişlerdir.

İlgili Mutabakatın "Açıklamalar" bölümünde;

"...

(D) Ek-26 (Uyuşmazlıkların Çözümü Prosedürü) doğrultusunda Bilirkişi raporunda belirtilen hususların uyuşmazlığı çözüme kavuşturamaması üzerine Tahkim süreci başlatılmaması için; Taraflar yeniden bir araya gelmiş ve işbu Mutabakat hükümleri doğrultusunda anlaşmaya varmışlardır.

(E) (...) işbu Mutabakat sonucunda 12/07/2019 tarih ve 00097351042 barkod sayısıyla Sağlık Bakanlığına iletilen Bilirkişi Raporunda İdare'nin ödeyeceği temerrüt faizlerinin yürürlükten kalkacağını ve yapılan faiz ödemelerinin Şirket'ten geri tahsil edileceğini kabul etmektedirler." denilmektedir.

Mutabakat ile bilirkişi raporuna istinaden görevli şirkete ödenen temerrüt faizlerinin İdareye iade edilmesi kararlaştırılmış ancak 09.05.2018-29.05.2018 dönemine ait kullanım bedeli ödemeleri ile 09.05.2018-31.05.2018 dönemine ait hizmet bedelleri farkının iadesi ile ilgili herhangi bir düzenleme yapılmamıştır.

Kamu idaresi cevabında uyuşmazlık konusu tarih aralığı için bilirkişi raporu doğrultusunda yapılan ödemelerin Ek-18 Ödeme Mekanizmasına uygun olarak hesaplandığı, tahsili için Şirket ile müzakerelerin devam ettiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, Bulgunun (a) bendinde de ifade edildiği üzere Sözleşme eki Ek-26 ve 22.07.2020 tarihli Mutabakat birlikte değerlendirildiğinde Bilirkişi Raporunun Sözleşme nezdinde hüküm ifade etmediği, İdare tarafından 2019 yılında yapılan kullanım ve hizmet bedeli ödemelerinin Sözleşme eki Ek-18 uyarınca yeniden hesaplanması gerektiği, bilirkişi raporu uyarınca yapılan fazla ödemelerin tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Kamu Özel İşbirliği Modeliyle İşletilen Sağlık Tesislerinde Yürütülen Hizmetlerde Sözleşme Hükümlerine Uygun Olmayan Hususların Bulunması

KÖİ modeliyle işletilen sağlık tesislerinde yürütülen hizmetlere ilişkin yapılan incelemelerde ilgili sözleşmelerin eki olan Ek-14 Hizmet Şartları ile hizmet bazında belirlenen yöntem beyanlarına aykırı bazı hususların olduğu görülmüştür.

Ek-14 Hizmet Şartları'nın "B. Genel Hizmet Şartları" bölümünde yer alan "İdare Uygulamaları ve Operasyonlar ile Entegrasyon" başlıklı 5.1.2. No.lu maddede;

"Şirket, Hizmetler'in sunumuna ilişkin bilgi vermek ve bunlara dair ilgili usulleri revize edip İdare Temsilcisi'yle mutabakata varmak suretiyle, İdare'nin ilerideki uygulamalarının hazırlanması hususunda İdare Temsilcisi'ne yardımcı olacaktır. Şirket, Hizmetler'in sunumuna dair tüm yöntem ve yaklaşımları, Yöntem Beyanları'nda ve prosedür elkitapçıklarında tanımlayacaktır. Bu belgeler, her daim güncel tutulacak ve ilgili tüm Şirket personeli ile İdare Temsilcileri'nin erişimine açık tutulacaktır." denilmektedir.

Buna göre KÖİ modeliyle işletilen sağlık tesislerinde görevli şirketler tarafından yürütülen hizmetlerin Ek-14 Hizmet Şartları'ndaki genel ve özel hizmet şartları ile bu hizmet şartlarına göre görevli şirketler tarafından oluşturulup İdare tarafından onaylanan yöntem beyanlarındaki düzenlemelere uygun yürütülmesi gerekmektedir.

Yapılan denetimlerde, görevli şirketler tarafından yürütülen hizmetlerde Ek-14 Hizmet Şartları ile her bir hizmet bazında belirlenen yöntem beyanlarındaki düzenlemelere aykırılıklar tespit edilmiştir.

a) Laboratuvar Hizmetlerine İlişkin Sonuç Verme Sürelerinde ve Görüntüleme Hizmetlerine İlişkin Randevu Verme Sürelerinde Yöntem Beyanı Belirlemelerine Göre Önemli Düzeyde Gecikmelerin Meydana Gelmesi ve Bunların Çoğunluğunda SLA Açılmaması

Ek-14 Hizmet Şartları'nın C. Özel Hizmet Şartları kısmında yer alan Bölüm 1 Tıbbi Destek Hizmetleri başlığı altında laboratuvar ve görüntüleme hizmetlerine ilişkin ayrı ayrı düzenlemeler yapılmıştır.

1.1.Görüntüleme Hizmetleri altında "Hizmet kapsamı" başlıklı 1.1.1. No.lu maddenin (o) bendinde;

"Şirket, randevu sistemine uygun olarak hastaların rutin radyodiagnostik tetkiklerini kendi sorumluluğu dahil alanlarda 3 (üç) gün, radyoterapi için 15 (onbeş) gün içerisinde, acil hastaların tetkiklerini derhal yapacak ve yapabilecek şekilde yeterli sayıda Hizmet Ekipmanı bulunduracaktır." denilmektedir.

1.2.Laboratuvar Hizmetleri altında "Hizmet kapsamı" başlıklı 1.2.1. No.lu maddenin (m) bendinde ise;

"Şirket; acil hastaların, poliklinik ve servis hastalarının sonuç verme süreleri Sağlık Bakanlığının hizmet kalite standartları doğrultusunda ve testin çalışma prosedürüne bağlı olarak İdare ve Şirket tarafından belirlenecektir." ifadeleri yer almaktadır.

Yine sözleşme eki Ek-1 Tanımlar ve Sözleşmenin Yorumlanması kapsamında yöntem beyanları;

"Ek-14'te (Hizmet Şartları) yer alan ve belirli zamanlarda Sözleşme'nin 32 veya 44.1'inci maddeleri uyarınca tadil edilen şekliyle hizmet sağlama yöntemini ifade etmektedir." şeklinde tanımlanmaktadır.

Bu minvalde İdare ile görevli şirketler arasında, laboratuvar ve görüntüleme hizmetlerinin yürütülmesine ilişkin koşulları belirleyen yöntem beyanları imza altına alınmıştır.

Görüntüleme hizmetlerinin yöntem beyanlarında randevu verme sürelerine ilişkin görevli şirketler; rutin radyodiagnostik tetkiklerin şirketin sorumluluğuna dahil alanlarda 3 (üç) gün, radyoterapi için 15 (onbeş) gün içerisinde, acil hastaların tetkiklerini derhal yapacak cihaz parkuru ve personel planlaması yapmakla yükümlü kılınmıştır.

Laboratuvar hizmetlerine ilişkin yöntem beyanlarında ise her bir test grubu veya tetkik bazında, görevli şirketlerin sorumluluğunu teşkil eden numune kabul ve teknisyen onay arası geçebilecek azami sürelerle ilişkin belirlemeler yapılmıştır.

Bu bağlamda, yerinde yapılan incelemelerde görüntüleme hizmetleri kapsamında, yoğunlukla nükleer tıpla ilgili Ek-14 ve yöntem beyanı düzenlemeleri uyarınca olması gereken randevu verme sürelerinin aşılması örneklerinin mevcut olduğu tespit edilmiştir. Ancak bu durum görevli şirketlerin sorumluluğunda bulunan cihaz parkuru veya personel yetersizliği gibi unsurların yanı sıra tetkikin yapılacağı hastanın bir takım özel durumlarından da kaynaklanabilmektedir. Bu hususta görüntüleme hizmetlerinin kontrol teşkilatlarınca her bir hakediş döneminde gerekli ayrıştırmalar yapıldıktan sonra yaptırım mekanizmalarına başvurulması gerekmektedir.

Diğer yandan laboratuvar hizmetleri kapsamında ise;

- Mersin Şehir Hastanesinde test grubu bazında rutin istemli tetkiklerde ortalama %8,28, acil istemli tetkiklerde ise ortalama %61,56'ya varacak seviyede gecikmelerin meydana geldiği,

- Konya Karatay Şehir Hastanesinde aylık bazda bakıldığında, 2021 yılı Ekim ayında yapılan toplam 1.045.394 adet testten 140.336'sında gecikme olduğu ve bunun %13,42 oranına tekabül ettiği,

- İstanbul Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde mevcut test rehberlerine göre belirlenen sonuç verme sürelerinde bazı test gruplarında %37'lik bir orana tekabül edecek düzeyde gecikmenin meydana geldiği,

- Kayseri Şehir Hastanesinde tetkik bazında hedef süre ve ortalama süre bakımından analiz yapıldığında, örneğin "Siklosporin" tetkikinde denetim yılının genelinde gecikmelerin meydana geldiği ve bu tetkikte hedef süre ortalama 210 dakika iken Aralık ayında ortalama sonuç süresinin 1.449,91 dakika olarak gerçekleştiği,

- Tekirdağ Dr. İsmail Fehmi Cumalıoğlu Şehir Hastanesinde yine test grubu bazında bakıldığında diğer test gruplarının aksine HbA1c'de yılın genelinde gecikmelerin meydana geldiği ve bu gecikme oranının Şubat ayında %26 olarak gerçekleştiği,

tespit edilmiştir.

Yine yapılan incelemelerde laboratuvar ve görüntüleme hizmetlerine ilişkin Ek-14 Hizmet Şartları ve yöntem beyanlarına bu minvaldeki aykırılıkların büyük çoğunluğu için ilgili hizmet seviyesi anlaşması parametresinden çağrı açılmadığı (SLA) ve hizmet hata puanı hesaplanmadığı görülmektedir.

Söz konusu hizmetler hasta bazlı ilerlediğinden ve KÖİ modeliyle işletilen sağlık tesislerinde günlük tetkik sayısı oldukça yüksek olduğundan görüntüleme hizmetlerine ilişkin randevu verme süresine yahut laboratuvar hizmetlerinde sonuç verme süresine karşı her bir gecikme için vaka takibi yapmanın oldukça güç olacağı ortadadır. Dolayısıyla, vaka bazlı takibin yapılabilmesi ve her bir gecikmede SLA açılabilmesi için sistemsel düzenlemelere ve bir takım takip mekanizmalarına ihtiyaç duyulmaktadır. Nitekim tetkikin istemini yapan sağlık çalışanı ya da hizmetlerin kontrol teşkilatı üyelerinin bu takibi yürütebilmesi ancak HBYS veya benzeri yazılımsal destekle mümkündür. Bu şekilde yazılımsal destekle beraber gecikmelere dair uyarı mekanizması oluşturulması vaka bazlı takip imkanı tanıyacak ve SLA açılmasına imkan verecektir. Nihayetinde ise bahsi geçen hizmetlerin sunumunda bu aksaklıkların minimize edilmesi sağlanabilecektir.

Yapılan tespitlere ilişkin Kamu İdaresi cevabında; ilgili taşra birimlerine yazı yazıldığı ve konusu geçen aksaklıklara mahal vermemek ve sözleşme hükümlerini uygulamak adına uyarılar yapıldığı ifade edilmektedir.

Bu itibarla, görüntüleme hizmetlerinde randevu süresinin aşmaları ya da laboratuvar hizmetlerinde tetkik sonuç gecikmelerinin minimize edilebilmesini ve hizmetlerdeki aksaklıklara dair kök nedenlerin araştırılmasını, şirketlerin sorumluluğuna gidilebilecek hallerde hata puanı ve ceza kesintisi gibi yaptırım mekanizmalarının devreye sokulabilmesini teminen Bakanlık tarafından önleyici mekanizmaların oluşturulması gerekmektedir.

b) Laboratuvar Hizmetleri Kapsamında Getirilen Tıbbi Cihazların Üretim ve Kurulum Tarihleri Arasında Sözleşmede Öngörülenden Daha Uzun Süre Bulunması

Görevli şirketler tarafından şehir hastanesi sözleşmelerinin “Hizmet Şartları” başlıklı

eki olan Ek-14 kapsamında yer alan laboratuvar hizmetleri için getirilen bazı cihazlar, söz konusu ekin tanımlar kısmında belirtilen “sıfır cihaz” tanımına uygunluk taşımamaktadır.

Söz konusu Ek-14’ün “Tanımlar” başlıklı 2’nci kısmında sıfır cihaz;

“Üretim tarihinden itibaren kurulumunun yapıldığı tarihe kadar 18 (aydan) daha az süre geçmiş ve kullanılmamış cihazı ifade eder.” şeklinde tanımlanmaktadır

Ek-14’ün laboratuvar hizmetlerinin özel hizmet şartlarını düzenleyen bölümünün “Laboratuvar Hizmetleri” başlıklı 1.2’nci maddesinin (y) bendinde;

“Şirket’in İşletme Dönemi’nin başında laboratuvar kurulumunu yapacağı tüm laboratuvar cihazları Sıfır Cihaz olmalıdır İlgili Mevzuatta cihaz yaşıyla ilgili oluşabilecek değişiklikler Şirket tarafından uygulanacaktır. Cihazların her türlü sigorta ve bakım onarım giderleri Şirket tarafından karşılanacaktır.” denilmektedir.

Yerinde denetim faaliyetleri kapsamında yapılan incelemelerde, şehir hastanelerinde laboratuvar hizmetleri kapsamında görevli şirketler tarafından getirilen bazı cihazların kurulum tarihi ile üretim tarihi arasında 18 aydan fazla bir sürenin bulunduğu ve denetim yılı içerisinde bu cihazların hizmet sunumunda bulunduğu tespit edilmiştir.

Bununla birlikte şehir hastanelerinde görevli şirketler tarafından sunulan hizmetlerin kabulleri yöntem beyanları esas alınarak gerçekleştirildiğinden, genel olarak şehir hastanelerinde düzenlenen laboratuvar hizmet kabul tutanaklarında görevli şirket tarafından getirilen cihazların şehir hastanesi sözleşmelerinin “Hizmet Şartları” başlıklı eki olan Ek-14’de belirtilen “sıfır cihaz” tanımına uygun olup olmadığına ilişkin bir tespit bulunmamaktadır. Bu minvalde, laboratuvar hizmetlerinin kabul komisyonlarınca gerçekleştirilen hizmet kabullerinde yöntem beyanları ile beraber ilgili Ek-14 düzenlemelerinin de dikkate alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

Yapılan tespitlere ilişkin Kamu İdaresi cevabında; laboratuvar hizmetlerinde kullanılan cihazların şirketlere ait olduğu, ilgili projesine özel olarak temin edildiği, ilk defa kurulumunun buralarda yapıldığı, bugüne kadar hizmetlerde cihaz kaynaklı bir aksaklığın yaşanmadığı, laboratuvar hizmetlerinin sunumunda önemli olanın sonuçların doğru ve zamanında çıkması olduğu ve SUT baz alınarak ödemeler yapıldığından herhangi bir kamu zararı oluşmadığı ifade edilmektedir.

Yukarıda yer verilen tespit ve değerlendirmelerde laboratuvar hizmetlerinde kullanılan

cihazların bazılarının sözleşmede oluşturulan koşullar bakımından üretim ve kurulum tarihi arasında olması gereken azami süre şartının gözetilmemesi hususu konu edilmektedir. Dolayısıyla cihazların ilk kurulumunun ilgili sağlık tesisinde yapılmadığı yönünde bir tespit yer almamaktadır. Diğer yandan hizmet sunumunda kullanılan cihazların doğru ve zamanında sonuç üretmesi yahut bugüne kadar cihaz kaynaklı bir aksaklığın yaşanmaması bahsi geçen sözleşmesel şartın gözetilmemesi ile ilgili eksikliği tamamlamamaktadır. Ayrıca, üretim ve kurulum tarihi arasındaki süre bakımından sözleşmesel koşulları sağlamayan cihazlar ile sunulan laboratuvar hizmetleri için yapılan hakediş ödemelerinin kamu zararına sebebiyet verdiği yönünde bir değerlendirme bulunmamaktadır.

Bu itibarla, açılması planlanan şehir hastanelerinin kabul komisyonlarınca görevli şirket tarafından laboratuvar hizmetleri kapsamında getirilen cihazların kabulünde yöntem beyanlarının yanında ilgili Ek-14 düzenlemelerinin de gözetilmesi gerekmektedir.

c) Görüntüleme Hizmetlerine İlişkin Ek-14 Hizmet Şartları ve Yöntem Beyanlarına Göre Gerekli Cihazların Kurulmaması ve Bu Minvalde Bazı Tetkiklerin Çalışılmaması

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin eki olan Ek-14 Hizmet Şartları'nın görüntüleme hizmetlerine ilişkin özel hizmet şartlarını belirleyen bölümünde yer alan "Ek A- Yapılacak Olan Tetkik ve Tedaviler" başlıklı kısımda;

"Şirket, aşağıda SUT'ta (Sağlık Uygulama Tebliği) belirtilen tüm radyolojik tetkik ve tedavilerin yapılmasını sağlamak üzere Sağlık Bakanlığı personeli için gerekli tüm teknik kaynak ve destek faaliyetlerinin temin edilmesini sağlayacaktır. Aşağıdaki Tablo'da Sağlık Uygulama Tebliği'nin konu ile ilgili eki puanlarıyla birlikte verilmiştir.

..." denilmektedir.

Diğer yandan görüntüleme hizmetlerine ilişkin görevli şirketler tarafından sunulan ve İdare ile karşılıklı imza altına alınan yöntem beyanlarına göre hizmet kapsamında sunulacak cihaz parkurları ve ekipmanların detayı belirlenmektedir.

Buna göre, görüntüleme hizmetleri kapsamında görevli şirketler veya alt yükleniciler bahsi geçen başlıkta geçen tüm tetkiklerin istenildiği takdirde çalışılabilmesini sağlayacak teknik altyapıyı temin etmek durumundadır. Bu minvalde, Yöntem Beyanlarının Ek-14 Hizmet

Şartları'ndaki düzenlemeler ile uyumlu olması ve hizmetlerin her iki düzenlemeye de uygun olarak yürütülmesi gerekmektedir.

KÖİ modeliyle işletilen şehir hastanelerinde yapılan yerinde denetim çalışmaları kapsamında görüntüleme hizmetlerinin sunumunda ilgili Ek-14 düzenlemeleri ve yöntem beyanlarına uygunluğun mevcut olup olmadığı hususu incelenmiştir.

Bu kapsamda, Konya Karatay Şehir Hastanesinde;

- Nükleer tıp bölümünde gerekli cihaz ve alt yapı eksikliği dolayısıyla Ek-14'ün ilgili tablosunda yer alan 800.840 Myokard PET, 800.690 Beyin PET, 801.290 Lenfosintigrafisi ve 800.970 Tiroid Uptake Çalışması (I-131 ile) SUT kodlu tetkiklerin istenildiği halde çalışılmadığı,

- D. Portabl Görüntüleme'nin altında yer alan 800.310 Film ve 800.320 Digital SUT kodlu tetkiklerin çalışabilmesi için Görevli Şirket tarafından mobil röntgen cihazlarının temin edilmediği ve bu tetkiklerin kamu hastanelerinden devralınan cihazlar ile İdare personeli vasıtasıyla çekildiği,

- Yöntem Beyanı'na göre J2-1BK-27 kodlu mahalde kurulması planlanan SPECT CT isimli cihaz parkurunun CT özellikli olmadığı, yalnızca SPECT özellikli cihaz parkuru ile hizmetlerin yürütüldüğü,

Kayseri Şehir Hastanesinde;

- Nükleer tıp bölümünde 800.960 Tiroid uptake çalışması (Tc-99m perteknetat ile), 800.970 Tiroid uptake çalışması (I-131 ile), 801.370 Intraoperatuar gama probe uygulaması, 801.410 Sentinel lenf nodu sintigrafisi SUT kodlu işlemlerin uygun cihaz parkuru ve altyapı sağlanamamasından dolayı istenildiği halde çalışılmadığı,

- Radyolojik görüntüleme ve tedaviler arasında yer alan 804.500 MR, Girişimsel SUT kodlu tetkikin işleme dair spesifik prob bulunmamasından kaynaklı çalışılmadığı,

Mersin Şehir Hastanesinde;

- D. Portabl Görüntüleme'nin altında yer alan 800.310 Film ve 800.320 Digital SUT kodlu tetkiklerin çalışabilmesi için Görevli Şirket tarafından mobil röntgen cihazlarının mülkiyeti Şirkete ait olmak üzere getirildiği ve bu cihazlarla ilgili çekim işlemlerinin İdare personeli eliyle yürütüldüğü,

Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde;

- D. Portabl Görüntüleme'nin altında yer alan 800.310 Film ve 800.320 Digital SUT kodlu tetkiklere ilişkin hizmetin Görevli Şirket eliyle yürütülemediği, bu tetkiklerin İdare personeli vasıtasıyla çekildiği,

tespit edilmiştir.

Yine yapılan incelemelerde, görüntüleme hizmetleri kapsamında yöntem beyanlarıyla Ek-14 Hizmet Şartları'nın tam olarak uyumlu bir şekilde düzenlenmediği ve bundan dolayı görevli şirketler tarafından kurulacak cihaz ve ekipmanlar ile hizmet sunumunun hangi koşullar altında nasıl sağlanacağına dair belirsizliklerin ortaya çıktığı görülmektedir. Bahsi geçen tespitlerin ise bu uyumsuzluktan ötürü meydana geldiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer verilen hususlara dair Kamu İdaresi cevabında özetle; sözleşmesel düzenlemelere göre görüntüleme hizmetlerinde İdare adına hizmet veren sağlık personeli tarafından yürütülmesi gereken hizmetlerin, mesleki sorumluluktan kaynaklanan durumların ve tıbbi raporlama işlemlerinin şirket sorumluluğundan hariç tutulduğu, dolayısıyla girişimsel işlemler ve iyotlu tedavi gibi hekimlik alanına giren taleplerin şirket uhdesinde yer almadığı, Konya Karatay Şehir Hastanesinde yöntem beyanında yer alan ancak kurulumu gerektiği gibi sonuçlandırılmamış SPECT-CT cihazı ile ilgili görüşmelerin koordinasyon kurulu marifetiyle İdare tarafından yapılmakta olduğu, mobil röntgen ve bu cihazın işletme dönemindeki çalışma kurgusuyla ilgili yapımı devam eden şehir hastaneleri için görüşmelerin sağlanmakta olduğu ve yöntem beyanları değerlendirilirken bu ihtiyacı da karşılayacak şekilde planlama yoluna gidildiği belirtilmektedir.

Yine Kamu İdaresi cevabında; yöntem beyanlarının hastanelerde yapılacak her bir hizmeti içerecek ve tarifleyecek ayrıntıda olması hastanelerin karmaşık yapısı, işleyişi ve sözleşme koşullarına göre mümkün olmamakla birlikte, hizmetlerin sunumunda İdarenin taleplerini ve şirketin hizmet sunumundaki yükümlülüklerini gereği gibi yerine getirmesini sağlayacak şekilde hazırlanmakta olduğu, görüntüleme hizmetlerine ilişkin hizmet kabul evraklarında Konya Karatay Şehir Hastanesinde SPECT-CT yerine SPECT cihazı kurulması dışında bir tespitin bulunmadığı, diğer eksikliklerin ise işletme döneminde ortaya çıkan güncel ihtiyaçlar olduğu, yöntem beyanlarının bu tür dinamik ihtiyaçlara cevap verebilmesi için koordinasyon kurulu kararı vasıtasıyla revizyona gidilebileceği, Ek-14'te yer alan performans parametrelerine aykırı şekilde hizmet sunulduğunun İdare tarafından tespiti durumunda ise, bu

tip hususlarda yaşanan aksamaları çözüme kavuşturmak için sözleşme hükümleri doğrultusunda hizmet hata puanı hesaplaması ve hizmet hata kesintisi yapılabileceği ifade edilmektedir.

Bulguda tespiti yapılan eksiklikler sözleşme ile şirketin sorumluluğundan hariç tutulan alanlara ilişkin olmayıp, Ek-14 Hizmet Şartları'nın görüntüleme hizmetlerine ilişkin özel hizmet şartlarını belirleyen bölümünde yer alan "Ek A- Yapılacak Olan Tetkik ve Tedaviler" başlıklı tabloda yer alan işlemlerin tıbbi olarak istenildiği halde çalışılabilmesine imkan sağlayacak uygun teknik kaynak ve destek faaliyetlerinin temin edilmemesi veyahut ilgili sağlık tesisine ait yöntem beyanında belirlenen şekilde cihaz parkuru kurulmamasını içermektedir.

Diğer yandan, kamu idaresi cevabından görüntüleme hizmetlerinin hizmet kabullerine yansıyan ya da hizmetlerin yürütülmesi sırasında güncel olarak ortaya çıkan söz konusu eksikliklerin giderilebilmesini teminen koordinasyon kurulları marifetiyle bir takım çalışmaların yürütüldüğü ve bir takım çalışmaların da yürütülebileceği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla; Ek-14 ve Yöntem Beyanlarında görevli şirket tarafından sunulacak hizmetlere ilişkin olarak her bir hizmete özgü özel hizmet gereksinimleri düzenlenmiş olup görevli şirket tarafından sunulan hizmetlerin bu gereksinimleri karşılamaması halinde sözleşme hükümleri doğrultusunda hizmet hata puanı hesaplanması ve hizmet hata kesintilerinin yapılması gerekmektedir.

ç) Laboratuvar Hizmetleri Kapsamında Aylık İstem Sayısı 200'ü Geçen Tetkiklerin Dış Laboratuvarda Çalışılmasına Devam Edilmesi

Şehir hastaneleri sözleşmelerinin eki olan Ek-14 Hizmet Şartları'nın laboratuvar hizmetlerine ilişkin özel hizmet şartlarını belirleyen bölümünde yer alan "Hizmet Kapsamı" başlıklı 1.2.1. No.lu maddenin (cc) bendinde;

"Şirket, aylık istem sayısı 200 testin üzerinde olan tüm testleri Sağlık Tesisi bünyesinde kuracağı sistemlerle çalışacaktır. 200 testin altında olan testleri Sağlık Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılmış, akredite bir laboratuvarda İdare Temsilcisinin onayını alarak çalıştırıp raporlayabilir. Dış laboratuvarda çalışılan testlerin sonuçları HBYS/LBS sistemine aktarılacak ve hasta sonuçlarında dış laboratuvar testi olarak görülmesi sağlanacaktır. Dış laboratuvarın denetimi hizmet kalite standartları doğrultusunda İdare tarafından yapılacaktır. Dış laboratuvar tarafından çalışılacak olan test materyalleri, test sonuçları ve test sonuçlarının doğruluğu ve güvenliği Şirket ve laboratuvarın sorumluluğundadır. Şirket özel testlerde

kurulum maliyetinin yüksek olduğunu belirterek yukarıdaki test sayısından bağımsız olarak bu testlerin dış laboratuvarlarda çalışılmasını talep edebilir. Talebin İdare Temsilcisi tarafından onaylanması halinde testler dış laboratuvara gönderilebilir.” denilmektedir.

Anılan maddeye ilişkin performans parametresinde ise kayıtların aylık bazda gözden geçirilmesi izleme metodu olarak belirlenmiştir.

Bahsi geçen sözleşme maddesine paralel biçimde laboratuvar hizmetlerine ilişkin görevli şirketler tarafından sunulan ve İdare ile karşılıklı imza altına alınan yöntem beyanlarında da düzenlemeler yapılmıştır.

Bu kapsamda KÖİ modeli ile işletilen sağlık tesislerinde yürütülen laboratuvar hizmetlerinde aylık istem sayısı 200’ün üzerine çıkan her bir tetkik, kurulum maliyeti yüksek özel test statüsünde olup bundan dolayı İdare Temsilcisinin onayı ile dış laboratuvarda çalışılmasına devam edilmediği sürece sağlık tesisi bünyesinde kurulacak cihaz ve sistemlerle çalışılmalıdır. Söz konusu dış laboratuvar test sayıları bu minvalde aylık olarak HBYS/LBS verileri üzerinden takip edilmelidir.

Yerinde yapılan denetim faaliyetleri kapsamında laboratuvar hizmetlerine ilişkin aylık istem sayısı 200’ü geçen testlerin listesi temin edilmiş ve bu kapsamda örneğin;

- Konya Karatay Şehir Hastanesinde L102260 SUT kodlu Doku transglutaminaz Ig A ve L102270 SUT kodlu Doku transglutaminaz Ig G adlı testlerin denetim yılı içerisinde düzenli olarak aylık 200’ün üstünde dış laboratuvarda çalışıldığı,

- İstanbul Başakşehir Çam ve Sakura Şehir Hastanesinde L103190 SUT kodlu HLA B27 adlı testin 2021 yılı Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarında, 907.690 SUT kodlu Kabakulak IgG (ELISA), 907.700 SUT kodlu Kabakulak IgM (ELISA), 907.710 SUT kodlu Kızamık IgG adlı testin 2021 yılının 9 ayı boyunca test bazında aylık 200’ün üzerinde sayıda dış laboratuvarda çalışıldığı,

- Mersin Şehir Hastanesinde 2021 yılı boyunca L102260 SUT kodlu Doku transglutaminaz IgA antikoruna adlı testin toplam 5644 kez, 906.780 SUT kodlu Anti nükleer antikor (ANA) adlı testin toplam 5395 kez, 907.101 SUT kodlu Cyclic citrullinated peptide (CCP) adlı testin toplam 4984 kez ve yılın tüm aylarında 200’ü aşacak sayıda dış laboratuvarda çalışıldığı,

- Kayseri Şehir Hastanesinde 908.150 SUT kodlu HBV-DNA, kantitatif adlı testin 2021 yılının muhtelif 7 ayında aylık bazda 200'den fazla kez dış laboratuvarlarda çalışıldığı ve yılın diğer aylarında da aylık istem sayısının 200'e yakın olduğu,

tespit edilmiştir.

Laboratuvar hizmetleri kapsamında yapılacak testlerin sağlık tesisleri bünyesinde kurulacak cihaz ve ekipmanlarla çalışılması, numune ulaştırmada pnömatik sistemlerin kullanılması gibi bir takım avantajlar sayesinde, sonuç verme sürelerinin kısılmasına dair olumlu katkı sağlamaktadır. Ayrıca sağlık tesisi kampüsünün dışına numune taşınmasından her ne kadar Ek-14 düzenlemelerine göre şirketler sorumlu tutulsa da, numunenin kaybolması veya tekrarı gibi riskleri barındırmakta ve sağlık hizmet sağlayıcısı sıfatıyla sağlık tesislerinin hukuki meselelerin tarafı olma ihtimali bulunmaktadır.

Yukarıda değinilen hususlara ilişkin Kamu İdaresi cevabında; yapılan tespitlerin gereği olarak sözleşme hükümlerinin uygulanması hususunda Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğüne ilgili il sağlık müdürlüklerine yazı yazıldığı ifade edilmektedir.

Bu itibarla, aylık istem sayısı 200'ün üzerine çıktığı halde dış laboratuvarlarda çalışılmasına devam eden testlerin iç laboratuvarlara kurulacak cihaz ve ekipmanlarla çalışılabilmesi için İdarenin gerekli adımları atması ve bu minvalde Ek-14 ve yöntem beyanlarına uygun hareket edilmesi gerekmektedir.

BULGU 14: Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde Görevli Şirketin Mutabakat Hükümlerine Uymayarak Taşınmaz Üzerindeki İrtifak Hakkı ile İpotegi Kaldırmaması

Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Ankara Bilkent Entegre Sağlık Kampüsü Yapım İşleri ile Ürün ve Hizmetlerin Temin Edilmesi İşleri kapsamında 02.01.2019 tarihinde yapılan mutabakatın "Değişiklik Konuları" başlıklı 1'inci maddesine göre, mutabakatın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren en geç 3 ay içinde görevli şirket tarafından arazi üzerindeki ipoteklerin kaldırılması, üst hakkının iptal edilmesi ve arazilerin boşaltılması gerekirken bu yükümlülükler yerine getirilmemiştir.

Mutabakatın ilgili maddesinin (F) bendinde;

"Şirket, aşağıdaki taşınmazların (Ek-C) üzerindeki ipoteklerin işbu Mutabakat Ek-D Orman Arazisi Vaziyet Planı'nda işaretli alanlar hariç tutulmak kaydı ile kaldırılmasını, üst hakkının iptal edilmesini ve tapu sicilinden bütün terkinlerinin resmi kayıtlara işlenerek söz

konusu alanların Ek-C'ye uygun olarak İdareye her türlü takdiyattan ari olarak işbu mutabakatın yürürlük tarihinden itibaren en geç 3 (üç) ay içinde teslim edecektir.

Şirket söz konusu taşınmazları, Şirkete ait geçici tesisleri üzerinden kaldırarak İdareye sorunsuz bir şekilde teslim edecektir. Söz konusu taşınmazlar üzerindeki geçici tesisler Fiili Tamamlama Tarihini müteakip en geç 3 (üç) ay içerisinde kaldırılarak İdareye tutanak ile teslim edilecektir.

...” denilmektedir.

Yukarıdaki düzenlemeye göre; görevli şirketin ilgili mutabakatın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren mutabakatın Ek-C bölümünde belirtilen Hazineye ait olan 29104/12 ada ve parsel numaralı 103.624,25 m²lik taşınmaz, Hazineye ait olan ve üzerinde Atatürk Eğitim ve Araştırma Hastanesinin müştemilatının bulunduğu 29104/14 ada ve parsel numaralı 88.344,81 m²'lik taşınmaz ve Orman Bakanlığı'na ait olan 5594 parsel numaralı 187.966,46 m²lik taşınmaz üzerindeki ipotekleri en geç 3 ay içerisinde kaldırması, üst hakkını iptal etmesi ve terkinlerin resmi kayıtlara işlenmesini sağlayarak ilgili taşınmazları her türlü takyidattan ari olarak teslim etmesi öngörülmüştür. Diğer taraftan, aynı mutabakat metnine göre şirketin kendine ait geçici tesisleri fiili tamamlama tarihinden itibaren üç ay içerisinde taşınmaz üzerinden kaldırarak İdareye teslim etmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, mutabakatın yürürlüğe girdiği 02.01.2019 tarihinden itibaren en geç üç ay içerisinde görevli şirket tarafından söz konusu taşınmazlar üzerindeki ipoteklerin kaldırılması, üst hakkının iptal edilerek terkinlerin resmi kayıtlara işlenmesi ve taşınmazların İdareye teslim edilmesi gerekmekte iken 31.12.2021 tarihi itibarıyla söz konusu işlemlerin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında; ilgili şirketle arazinin bir kısmı üzerindeki ipoteklerin kaldırılması ve üst hakkının iptaliyle ilgili yazışmaların yapıldığı ifade edilmiş olup bulgu konusu hususlara itiraz edilmemiştir.

Bu itibarla, söz konusu taşınmazların Hazine taşınmazı niteliğinde bulunduğu göz önünde bulundurularak, görevli şirket tarafından bu taşınmazlar üzerindeki ipoteklerin ve üst hakkının kaldırılarak taşınmazların İdareye teslim edilmesinin sağlanması, aksi hâlde üst hakkının iptali ve taşınmazların İdareye teslimi için hukuki yollara başvurulması gerekmektedir.

BULGU 15: Müstafi Sayılma İşleminin Uzaması Nedeniyle Personele Gecikilen Dönem Kadar Ücret Ödenmesi

Müstafi sayılması gereken kişilerin müstafi sayılma işlemlerinin zamanında yapılmadığı görülmüş olup müstafi işlemlerinin zamanında yapılmaması nedeniyle gecikilen dönem kadar ücret ödenmesine neden olunmuştur.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 94'üncü maddesinde yer alan; “... *Mezuniyetsiz veya kurumlarınca kabul edilen mazereti olmaksızın görevin terk edilmesi ve bu terkinin kesintisiz 10 gün devam etmesi halinde, yazılı müracaat şartı aranmaksızın, çekilme isteğinde bulunmuş sayılır.*” hükmü gereğince mezuniyetsiz ve kurumlarınca kabul edilen mazereti olmadan görevini kesintisiz olarak 10 gün ve üzeri terk eden kişilerin istifa etmiş sayılmaları ve kurumla ilişkisinin kesilip maaş ödemelerinin kesilmesi gerekmektedir.

İstanbul İlinde yapılan yerinde denetimler sırasında 2020 ve 2021 yıllarında 209 personelin 10 gün ve üzeri sürelerle işe gelmedikleri bu süreçte istifa etmiş sayılma işlemlerinin uzadığı ve idarenin ilgili kişilere ödeme yapmaya devam ettiği görülmüştür.

Müstafi sayılma işleminin sürecinin 9 aya kadar uzadığı ve bu süreçte müstafi sayılanlara maaş ödemelerinin devam ettiği daha sonra yapılan ödemeler için alacak kaydının oluşturulduğu fakat ilgili kişilerden tahsilat yapamama sorunuyla karşılaştığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu edilen hususların hızlandırılması ve gecikmeye mahal vermeden yerine getirilmesi için il müdürlüklerinin talimatlandırıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması, kamu zararına sebebiyet verilmemesi açısından müstafi sayılma işlemlerine ilişkin süreçlerin hassasiyetle takip edilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>

8. EKLER**EK 1: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Yer Teslimi Yapılmadan İnşaat İşleri Başlamasına Rağmen Yatırım ve İşletme Dönemlerine İlişkin Revizyonların Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İnşa Ettirilen Şehir Hastanelerinde Yaptırılmayan/Yapılmayan İmalatlar İçin Toplam Sabit Yatırım Tutarı Revizyonunun Yapılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Bazı Şehir Hastanelerinin Faaliyete Geçtiği Tarihte Teslim Edil(e)meyen Trijenerasyon Tesisleri ile İlgili Olarak Geç Teslim Nedeniyle Oluşan Zararın Tazmin Edilmemesi, Hizmetlerle İlgili Ödemelerden Kesinti Yapılmaması ve İhale Dokümanında Öngörülen Şartlara Uygun Tesis Kurulmaması	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus nihai tamamlama sürecine ilişkin olduğundan bulgu konusu içerik eksiklikler için "Diğer Bulgular" bölümünde yer alan "Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İnşa Ettirilen Şehir Hastanelerinde Yaptırılmayan/Yapılmayan İmalatlar İçin Toplam Sabit

			Yatırım Tutarı Revizyonunun Yapılmaması ve Bu Eksikliklerin Etki Ettiği Hizmetler İçin Hizmet Değişikliği Yapılmaması” bulgusunda işlenmiştir.
Bazı Şehir Hastanelerinde Ticari Alanlarla İlgili Hatalı Uygulamalar	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde "Kamu Özel İş Birliği Modeli ile İşletilen Şehir Hastanelerinde Ticari Alanlara İlişkin Hususlar" bulgusunda rapor konusu edilmiştir.
Ankara Bilkent Şehir Hastanesinde Görevli Şirketin Mutabakat Hükümlerine Uymayarak Taşınmaz Üzerindeki İrtifak Hakkı ile İpoteği Kaldırmaması	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Kayseri Şehir Hastanesinde Fiili Tamamlama Tarihine İlişkin Uyuşmazlıkla İlgili Tahkim Süreci Başlatılmaması Hususunda Görevli Şirket ile Anlaşmaya Varılması ve Hizmet Bedellerinin Döviz Kuru Esas Alınarak Belirlenmesi	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.

Anahtar Teslimi Götürü Bedel Üzerinden İhale Edilen Yapım İşlerinde Karşılaşılan Sorunlar	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Katkı Taahhüt ve Ödemelerinin Nazım Hesaplarda İzlenmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
İdarenin Kullanımında Bulunan Taşınmazlarla İlgili Hatalar	2020	Kısmen Yerine Getirildi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde "İdarenin Kullanımında Bulunan Taşınmazlara İlişkin Cins Tashiherinin Yapılmaması" bulgusunda yer almaktadır.
Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Finansal Kiralama İşlemlerinden Doğan Mali Borçların ve Borçlanma Maliyetlerinin Hatalı Sunulması	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde "Şehir Hastanelerinin Muhasebe İşlemlerinde Tespit Edilen Eksiklikler" bulgusunda rapor konusu edilmiştir.
Şehir Hastanelerinin Muhasebe İşlemlerinde Tespit Edilen Eksiklikler	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**SAĞLIK BAKANLIĞINA BAĞLI DÖNER
SERMAYE İŞLETMELERİ**

2021 YILI DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU

İÇİNDEKİLER

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	74
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	80
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	81
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	81
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	Hata! Yer işareti tanımlanmamış.
6. DENETİM GÖRÜŞÜ.....	81
7. DENETİM BULGULARI.....	82
8. EKLER.....	133

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Kadro/Pozisyonu Döner Sermaye İşletmelerinde Bulunan Personel Sayıları ..	75
Tablo 2: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması	78
Tablo 3: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması	78

KISALTMALAR

CK	Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi
DMO	Devlet Malzeme Ofisi
DSİBMY	Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
GYMY	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
HBYS	Hastane Bilgi Yönetim Sistemi
KHK	Kanun Hükümünde Kararname
KİT	Kamu İktisadi Teřebbüsü
KÖİ	Kamu Özel İř Birliği
MKYS	Malzeme Kaynak Yönetim Sistemi
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
TDMS	Tek Düzen Muhasebe Sistemi
TL	Türk Lirası
TÜFE	Tüketici Fiyat Endeksi

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Sağlık Hizmeti Almak veya Turistik Amaçlı Gelen Yabancı Uyraklı Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinden Doğan Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Gerçekleştirilememesi
2. Tahsili Şüpheli Hale Gelen Alacaklarla İlgili Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
3. Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında İzlenmesi Gereken Taşınırın Maddi Duran Varlıklara İlişkin Diğer Hesaplarda Kayıt Altına Alınması
4. Maddi Duran Varlıkların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması
5. Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanımındaki Eksiklikler

B. Diğer Bulgular

1. Su Analiz Gelirlerinin Tahsil Edilememesi
2. Bakanlığa Bağlı İl Sağlık Müdürlükleri ile Sağlık Tesislerindeki Taşınır Mal Yönetimine İlişkin Aksaklıklar
3. Bakanlık ile Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü Arasında Akdedilen Tedarik İşbirliği Protokolü Kapsamında Başlatılan Sağlık Market Uygulamasındaki Aksaklıklar
4. İdarece Kiralanan Kantinlerde Yükleniciler Tarafından İlk Kira Bedeli Ödenmesine Rağmen Sonraki Kira Bedellerinin Ödenmemesi Ve Kira Sözleşmesi Bitmesine Rağmen Kantinlerin Boşaltılamaması
5. Kantin ve Benzeri Ticari Alanların Kiralama İşlemlerinde Covid-19 Salgını Sebebiyle Uygulanan Kira İndirimlerinde Standart Bir Hesaplama Yöntemi Bulunmaması ve Hesaplamaya Esas Parametrelerin Değişmesine Rağmen Salgın Başlangıcındaki Veriler Üzerinden Hesaplanan Oranda Kira İndirimlerinin Devam Ettirilmesi
6. Bakanlığa Bağlı Sağlık Tesislerinde Bulunan Ticari Alanlara İlişkin Kira Sözleşmelerinde Belirlenen Hükümlerin Bazılarına Uygun Hareket Edilmemesi
7. Sözleşmesinde Garanti Koşulu Öngörülen Mal Alımları İçin Alınan Kesin Teminatların Garanti Süresinin Tamamını Kapsamaması

8. Sürekli İŖçi Kadrolarına Geirilen Alt İŖveren İŖilerinin Bireysel İŖ SzleŖmelerinin Asgari cretin Belli Bir Yüzde Fazlası Olarak İmzalanması

9. Sürekli İŖilerin BirikmiŖ cretli Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması

10. Döner Sermaye İŖletme Birimleri Arasındaki Mal Teslimlerinin Eksik MuhasebeleŖtirilmesi

11. Stok veya Maddi Duran Varlıkların Alımı İin Yapılan n demelerin İŖ Avansları Hesabında Takip Edilmesi

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

04.01.1961 tarih ve 209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde, Sağlık Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatında döner sermaye işletmesi kurabileceği hüküm altına alınmıştır.

Döner sermaye işletmeleri ve bu işletmelere tahsis edilen döner sermayenin tanımına Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin (DSİBMY) “Tanımlar” başlıklı 3'üncü maddesinde yer verilmiştir. Söz konusu maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde döner sermaye; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine kanunlarla verilen asli ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan ve genel idare esaslarına göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet üretimine ilişkin faaliyetlerin sürdürülebilmesi için, kamu idaresine bağlı olarak kurulmuş işletmelere tahsis edilen sermaye; (h) bendinde işletme, (b) bendi uyarınca verilen sermayenin tahsis amacını gerçekleştirmek üzere kurulan döner sermaye işletmeleri olarak ifade edilmiştir.

1 sayılı CK'nın 354'üncü maddesinde Bakanlığın merkez hizmet birimleri sayılmıştır. Bu kapsamda 209 sayılı Kanun'un 1'inci maddesine göre Bakanlıkça merkez teşkilatında aşağıda sayılan döner sermaye işletme birimleri kurulmuştur:

- a) Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- b) Acil Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- c) Sağlık Geliştirilmesi Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- ç) Sağlık Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- d) Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- e) Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- f) Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- g) Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- ğ) Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- h) Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü İşletme Birimi,
- ı) Teftiş Kurulu Başkanlığı İşletme Birimi,
- i) Strateji Geliştirme Başkanlığı İşletme Birimi,
- j) Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği İşletme Birimi,

k) Özel Kalem Müdürlüğü İşletme Birimi.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

1.2.1. Teşkilat Yapısı

Sağlık Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatından oluşmaktadır. 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin (CK) 371'inci maddesinde; Bakanlığın taşra teşkilatı kurmaya yetkili olduğu, il ve ilçe yönetim birimlerinin il ve ilçe sağlık müdürlükleri olduğu düzenlenmiştir. Bu teşkilatlanmaya paralel olarak, Bakanlık merkez hizmet birimleri, il sağlık müdürlükleri ve il sağlık müdürlüklerine bağlı sağlık tesislerinde döner sermaye işletme birimleri kurulmuştur.

1.2.2. İnsan Kaynakları

Döner sermaye işletmelerinin faaliyetleri kadro/pozisyonu Bakanlıkta ya da döner sermaye işletmelerinde bulunan personel eliyle yürütülmektedir. Sağlık Bakanlığı 2021 yılı İdare Faaliyet Raporu'nda personele ilişkin yayımlanan istatistik bilgileri hem genel bütçede hem de döner sermaye işletmelerinde görev yapan personeli kapsamaktadır. Buna göre Bakanlığa bağlı görev yapan toplam 700.114 personel bulunmaktadır.

Denetim faaliyetleri kapsamında Bakanlıktan edinilen bilgiler doğrultusunda döner sermaye işletmelerinde kadro/pozisyonu bulunan personel sayılarına ilişkin bilgiler aşağıda Tablo 1'de yer almaktadır:

Tablo 1: Kadro/Pozisyonu Döner Sermaye İşletmelerinde Bulunan Personel Sayıları

Memur		Sözleşmeli Personel		İşçi	
Unvan	Çalışan Sayısı	Unvan	Çalışan Sayısı	Unvan	Çalışan Sayısı
Şef	11	Biyolog	22	Sürekli İşçi	733
Memur	9	Büro Personeli	178	Geçici İşçi	10
Veri Hazırlama ve Kontrol İşletmeni	15	Çocuk Gelişimcisi	10	Sürekli İşçi (696)	137.570
Sosyal Çalışmacı	104	Destek Personeli	99	Geçici İşçi (696)	13
Diş Tabibi	729	Diğer Sağlık Personeli	171		
Biolog	47	Diş Tabibi	0		
Odyolog	3	Diyetisyen	37		
Psikolog	185	Ebe	161		
Perfüzyonist	4	Eczacı	2		
Fizyoterapist	141	Fizyoterapist	35		
Eczacı	132	Hemşire	1.452		

Diyetisyen	134	Laborant	2
Sağlık Fizikçisi	5	Psikolog	18
Çocuk Gelişimcisi	53	Sağlık Fizikçisi	7
Hemşire	13.157	Sağlık Teknikeri	336
Ebe	718	Sosyal Çalışmacı	16
Sağlık Memuru	5.266	Tekniker	6
Sağlık Teknikeri	2.534	Teknisyen	10
Laborant	3		
Sosyolog	5		
Programcı	2		
Mühendis	10		
Mimar	5		
Tekniker	0		
Teknisyen	2		
Avukat	161		
Hizmetli	7		
TOPLAM			164.330

209 sayılı Kanun'un geçici 3'üncü maddesi çerçevesinde; Kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan kadrolar ihdas edilerek, 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye ekli (1) sayılı cetvelin Sağlık Bakanlığına ait bölümüne eklenmiştir.

Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Hakkında Yönetmelik'in "Kadro planı" başlıklı 5'inci maddesinde, döner sermaye kadrolarının ihdası, iptali ve benzeri işlemlerin 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tabi olduğu hükmü bulunmaktadır.

2 sayılı Genel Kadro Usulü Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin "Atıflar" başlıklı 15'inci maddesinde; diğer mevzuatta 13.12.1983 tarih ve 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye yapılmış olan atıfların bu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'ne yapılmış sayılacağı belirtilmiştir.

1.3. Mali Yapı

209 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesine dayanılarak çıkarılan Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Hakkında Yönetmelik ile Sağlık Bakanlığı döner sermaye işletmelerinin idaresi, sermayesi, gelir ve giderleri ile bütçe işlemlerine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir. Anılan Yönetmelik'te döner sermaye işletmelerinin bütçelerinin hazırlanması ve kabulüne ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır. Bununla birlikte bütçe hazırlık ve kabul sürecine ilişkin işlemlerin bütçe çağrısında belirtilen hususlar çerçevesinde yürütüldüğü görülmüştür.

Söz konusu Yönetmelik'in 9'uncu maddesinde döner sermaye işletmelerinin gelirleri, 10'uncu maddesinde ise döner sermaye işletmelerinin giderleri sayılmıştır.

209 sayılı Kanun gereğince Bakanlık merkez ve taşra teşkilatı için 10.000.000.000,00 TL döner sermaye tahsis edilmiştir. Döner sermaye gelirleri, işletme karları ile bağışlardan ve Devlet yardımlarından oluşmaktadır.

Sağlık Bakanlığına bağlı merkez ve taşra teşkilatlarında bulunan döner sermaye işletme birimlerinin bütçeleme süreci, Sağlık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından, il sağlık müdürlükleri ile merkez döner sermaye işletme birimlerine yapılan bütçe çağrısı ile başlamaktadır.

İl sağlık müdürlükleri, müdürlüklerine bağlı döner sermaye işletme birimlerine ait bütçe tekliflerini gerekçeleri ile birlikte hazırlayarak konsolide şekilde Strateji Geliştirme Başkanlığının inceleme ve onayına sunmaktadır. Başkanlıkça gerekli inceleme ve düzeltmeler yapıldıktan sonra aynı Başkanlıkça bütçeler onaylanarak, ilgili il sağlık müdürlüklerine gönderilmektedir.

Diğer taraftan, Bakanlık merkez döner sermaye işletmesi ile işletme birimleri bütçe tekliflerini gerekçeleri ile birlikte hazırlayarak Strateji Geliştirme Başkanlığının inceleme ve onayına sunmaktadır. Başkanlıkça gerekli inceleme ve düzeltmeler yapıldıktan sonra bütçeler, Sağlık Bakanı tarafından onaylanarak, ilgili işletme birimlerine gönderilmektedir.

Bakanlığın merkez ve taşra teşkilatında bulunan 956 adet döner sermaye işletme birimini içerecek şekilde 209 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesine göre hazırlanan 2021 yılı konsolide bilançosunda; döner sermayeli işletmelerin sermayesi 10.000.000.000,00 TL olup toplam aktif büyüklüğü 8.744.751.428,06 TL'dir. Kurumun gelir tablosuna göre, döner sermaye gelir toplamı 92.046.305.849,57 TL, gider toplamı 89.635.064.211,46 TL; dönem net karı ise 2.411.241.638,11 TL'dir.

Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletmelerine ait muhasebe sisteminden alınan bilgilere göre, 2021 yılında 85.942.481.346,00 TL ödenek tahsis edilmiş, 85.220.469.544,60 TL tutarında harcama gerçekleştirilmiştir. Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırmasına göre ödenek ve harcama bilgileri aşağıda Tablo 2'de sunulmuştur.

Tablo 2: Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması

Hesap Adı	Gider Bütçesi (TL)	Gerçekleşme (TL)	Fark (TL)
01. Personel Giderleri	19.843.923.184,00	19.832.200.958,54	11.722.225,46
02. Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	3.446.324.267,00	3.443.909.631,25	2.414.635,75
03. Mal ve Hizmet Alım Giderleri	31.341.719.765,00	31.011.608.672,08	330.111.092,92
05. Cari Transferler	5.629.406.881,00	5.618.799.260,71	10.607.620,29
06. Sermaye Giderleri	298.316.228,00	155.597.351,92	142.718.876,08
10. Ek Ödeme	25.179.665.620,00	25.158.353.670,10	21.311.949,90
11. Gider Bütçesi Dengeleme Payları	203.125.401,00	-	203.125.401,00
TOPLAM	85.942.481.346,00	85.220.469.544,60	722.011.801,40

Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletmeleri için 2021 yılında 85.653.303.561,00 TL gelir planlanmış olup toplam 90.264.720.367,25 TL tutarında bütçe geliri elde edilmiştir. Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırmasına göre planlanan gelir ve gerçekleşen gelir bilgileri aşağıda Tablo 3'te sunulmuştur.

Tablo 3: Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması

Hesap Adı	Gelir Bütçesi (TL)	Gerçekleşme (TL)	Fark (TL)
03. Mal ve Hizmet Gelirleri	48.065.923.980,00	46.854.915.772,19	-1.211.008.207,81
04. Alınan Bağış ve Yardımlar	1.950.737.586,00	1.258.761.660,27	-691.975.925,73
09. Diğer Gelirler	35.636.641.995,00	42.151.042.934,79	6.514.400.939,79
TOPLAM	85.653.303.561,00	90.264.720.367,25	4.611.416.806,25

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Sağlık Bakanlığına bağlı merkez ve taşra teşkilatında bulunan döner sermaye işletmeleri, DSİBMY'ye tabi olup, muhasebe işlemleri Bakanlığın Tek Düzen Muhasebe Sistemi (TDMS) isimli bilişim sistemi üzerinden yürütülmektedir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulmuş olan döner sermaye işletmelerinin iş ve işlemleri ile bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebesi, kontrol ve denetimi ile muhasebe yetkililerinin niteliklerine ilişkin usul ve esaslar DSİBMY'de düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik'in 36'ncı maddesine göre muhasebe işlemi, bir işletmenin bir kamu idaresi veya diğer üçüncü kişilerle olan karşılıklı ekonomik ilişkileri veya işletmenin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi ve raporlanması gereken ve para cinsinden ifade edilebilen her türlü işlemi ifade etmektedir. Muhasebe işlemi; karşılıklı yükümlülük

doğuran mübadele ilişkisi, bir mal veya hizmetin karşılıksız olarak başka bir kuruma veya diğer üçüncü kişilere devri, işletmenin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi gereken ve para cinsinden ifade edilebilen amortisman hesaplanması, yeniden değerlendirilmesi, stokların kullanılması ve benzeri şekillerde gerçekleşmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 38'inci maddesine göre, bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Hesaplar malî yıl esasına göre tutulmakta olup, gelir ve giderler tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilmelidir.

Yönetmelik'in 565'inci maddesine göre mali tablolar, bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, nakit akım tablosu ve sermaye hareketleri tablosundan oluşmaktadır. Malî tabloların amacı yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak, gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak ve varlıklar kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamaktır. Malî tablolarda yer alan bilgilerin karar vericiler tarafından en iyi şekilde ve süratle kullanılabilmesi için bu tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir olması ve zamanında düzenlenmesi gerekmektedir.

Sağlık Bakanlığı Döner Sermaye İşletmeleri Hakkında Yönetmelik'in, "Defter, mali tablo ve belgeler" başlıklı 15'inci maddesinin birinci ve üçüncü fıkralarında;

"(1) Defter ve belgelerin muhasebe yetkililerince düzenlemesinde ve bunların Sayıştaya ve ilgili kamu idarelerine gönderilmesinde, 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer alan düzenlemeler ile Sayıştay tarafından belirlenen usul ve esaslara uyulur.

(2) ...

(3) Sağlık Bakanlığı merkez döner sermaye saymanlığı, Sağlık Bakanlığı merkez ve İl Sağlık Müdürlükleri döner sermaye işletmelerinin bilançolarını Şubat ayı sonuna kadar konsolide ederek elektronik veya kağıt ortamında istenilecek şekilde ilgili yerlere verirler." düzenlemesi yer almaktadır.

Bununla birlikte döner sermaye işletmeleri konsolide mali tabloları ve ekleri Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından hazırlanarak Sayıştay Başkanlığına gönderilmiştir.

Mali raporlamanın amacı; yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine bilgi sunmaktır. Bu amacın gerçekleştirilmesi için; işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi ile birlikte muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanan mali tabloların belirlenen sürelerde yönetim ve ilgililerin bilgisine sunulması gerekmektedir.

“Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar”ın 5’inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden denetime sunulanlar aşağıda sıralanmıştır:

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Gelir tablosu.

Denetim yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile anılan Usul ve Esaslar’ın 8’inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve gelir tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmış ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. DENETİM GÖRÜŞÜ

Sağlık Bakanlığına Bağlı Döner Sermaye İşletmelerinin 2021 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde

belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

6. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olan bulgular yer almaktadır.

BULGU 1: Sağlık Hizmeti Almak veya Turistik Amaçlı Gelen Yabancı Uyruklu Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinden Doğan Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Gerçekleştirilememesi

Özel sağlık sigortası olmayan ve vatandaşı olduğu ülke ile Türkiye Cumhuriyeti arasında sosyal güvenlik alanında anlaşması bulunmayan bazı yabancı ülke vatandaşlarının Türkiye'deki sağlık tesislerinde tedavi görmeleri sonucu İdare lehine oluşan alacakların takip ve tahsili yapılamamakta, 112 ambulans hizmeti sunulmasında yabancıların kimlik tespitinin yapılamadığı durumlarda alacakların tahakkuku gerçekleştirilememekte olup bu alacakları güvence altına alan bir kontrol mekanizması bulunmamaktadır.

Uluslararası Sağlık Turizmi ve Turistin Sağlığı Hakkında Yönetmelik'in "Turistin sağlığı kapsamındaki hizmetler" başlıklı 9'uncu maddesinde, ülkemizde toplantı, kongre, ticari veya turizm amaçlı süreli olarak kalan yabancıların, ülkemizde buldukları sırada gelişen hastalıklarında ve acil durumlarında kamu, üniversite veya özel sağlık kuruluşlarında sunulan sağlık hizmetlerinden yararlanabileceği, acil sağlık hizmeti almak için sağlık tesisine başvuru yapan yabancı hastaların kabul edilmesi ve gerekli tıbbi müdahalenin gecikmeksizin yapılmasının zorunlu olduğu ve hizmet bedeline ilişkin tahsil işlemlerinin acil müdahale ve bakım sağlandıktan sonra yapılacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve milletlerarası ikili mütekelibiyet anlaşmaları kapsamına girmeyen ancak yurtdışından sağlık hizmeti almak amacıyla gelen kişiler ile turist olarak ülkemizde bulunduğu sırada sağlık hizmeti ihtiyacı ortaya çıkan kişileri kapsamaktadır.

Türk vatandaşı olmayan, özel sağlık sigortası da bulunmayan ve vatandaşı olduğu ülke ile Türkiye arasında sosyal güvenlik alanında anlaşma bulunmayan ülke vatandaşlarının sağlık tesislerinden aldıkları hizmetler ile 112 ambulans hizmetlerine ilişkin bedelleri kendilerinin ödemeleri gerekmektedir. Ancak bu kişiler yanlarında nakit para ve kredi kartı veya herhangi bir ödeme aracı bulunmaması halinde, bir ödeme yapmaksızın sağlık tesisini terk etmekte ve daha sonra da herhangi bir ödemede bulunmadan Türkiye'den çıkış yapabilmektedir. 112 ambulans hizmetinde hastaya sağlık hizmeti sunulması sonrasında sağlık personelinin yabancı hastanın kimliğini tespit edemediği durumlarda sağlık hizmetine ilişkin fatura düzenlenememekte ve buna bağlı olarak alacaklar tahakkuk ettirilememektedir.

Mevcut durumda Türkiye'de yerleşik olmayan söz konusu kişilere sunulan sağlık hizmetleri nedeniyle oluşan alacağı garanti altına alacak bir kontrol mekanizmasının da bulunmaması nedeniyle, bu alacakların tahsili tamamen ilgili şahsın inisiyatifine kalmakta ve Türkiye'de hukuki takibi de mümkün olmamaktadır.

Yapılan incelemelerde, Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmelerine ait konsolide kesin mizanda 2021 yılına ilişkin 120.11.02-Yurtdışı Gerçek Kişilerden Alacaklar Hesabının tahakkukunun 223.813.505,04 TL, tahsilatının 92.434.636,92 TL ve hesabın borç bakiyesinin 131.378.868,12 TL olduğu tespit edilmiştir. 2021 yılında tahsilatın tahakkuka oranı %41,29 olarak gerçekleşmiştir. 2020 yılında ise tahsilat tahakkuk oranı %45,03 olarak gerçekleşmiş olup 2021 yılına ilişkin tahsilat tahakkuk oranı 2020 yılına kıyasla düşüş göstermiştir. Ayrıca 112 ambulans hizmeti sunulan yabancılardan kimlik tespiti yapılamayanlara fatura düzenlenemediği için ilgili tutarın 120.11.02-Yurtdışı Gerçek Kişilerden Alacaklar Hesabına tahakkuk kaydı yapılmamakta olup ilgili hesabın tahakkuku olması gereken değerinden daha düşük düzeyde gerçekleşmiştir.

Kamu idaresi cevabında, ülkemize giriş yapan yabancı ülke vatandaşlarına zorunlu sağlık sigortası yaptırılması ile ilgili olarak Dış İşleri Bakanlığı tarafından çalışma başlatıldığı ve konu ile ilgili olarak Sağlık Bakanlığı'nın görüşünün talep edildiği ve Bakanlık görüşünün iletiliği belirtilmiştir. Ayrıca alacakların takibi için Tek Düzen Muhasebe Sistemi içerisinde alacak takibi modülü oluşturulduğu ve yazılım çalışmaları devam eden Varlık Yönetim Sistemi (VYS) içerisinde de alacak takip modülünün yer aldığı belirtilmiştir.

Kamu idaresi, alacakların takibine yönelik olarak alacak takip modülü oluşturulduğunu ve yabancı ülke vatandaşlarının sağlık sigortası yaptırmasına ilişkin çalışmaların devam ettiğini ifade etmiş olmakla birlikte 112 ambulans hizmeti sunumunda yabancıların kimlik tespitinin

yapılmadığı durumlarda alacakların tahakkukunun gerçekleştirilmesine ait bir çalışmanın mevcudiyetine dair bir açıklamada bulunmamıştır. Bulgu konusu tespitlerin gereğinin bir kısmının yerine getirilmesi doğrultusunda işlemler gerçekleştirilmiş olmakla birlikte alacakları güvence altına alan bir kontrol mekanizmasının hali hazırda mevcut olmadığı değerlendirilmektedir.

Bu itibarla, özel sağlık sigortası olmayan ve vatandaşı olduğu ülke ile Türkiye arasında sosyal güvenlik alanında anlaşması bulunmayan bazı yabancı ülke vatandaşlarının Türkiye'deki sağlık tesislerinde tedavi görmeleri sonucu İdare lehine oluşan alacağın takip ve tahsilinin yapılması, 112 ambulans hizmeti verilen yabancılara fatura düzenlenmesi sağlanarak alacakların tahakkuk kayıtlarının yapılması, zamanaşımı nedeniyle oluşabilecek kamu zararı riskinin giderilmesi ve bu alacakları güvence altına alan kontrol mekanizmasının kurulması gerekmektedir.

BULGU 2: Tahsili Şüpheli Hale Gelen Alacaklarla İlgili Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

Bakanlığa bağlı döner sermayeli işletme birimlerinin uhdesinde olan ticari ve diğer alacaklardan tahsili şüpheli hale gelenler 128-Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı veya 138-Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabında izlenmemekte ve bunlar için karşılık ayırma işlemi yapılmamaktadır.

01.05.2007 tarih ve 26509 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 128-Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabının niteliğini düzenleyen 109'uncu maddesinde; hesabın, işletmelerin mal ve hizmet satış faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve ödeme süresi geçmiş, bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış alacakların izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 138-Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabının niteliğine ilişkin 121'inci maddesinde; hesabın, ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi birkaç defa uzatılmış veya yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış diğer alacakların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmektedir.

Yine bahsi geçen Yönetmelik'in 111, 123 ve 433'üncü maddelerinde; şüpheli ticari ve şüpheli diğer alacaklar hesabında izlenen tutarların tahsil edilememesi ihtimalinin kuvvetlenmesi halinde karşılık ayırma işlemi yapılacağı düzenlenmektedir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümleri kapsamında, muhasebe işlemlerine dair yerinde denetim çalışmaları sırasında ve muhasebe sistemi üzerinden yapılan incelemelerde Bakanlığa bağlı döner sermayeli işletmeler ve işletme birimlerinin büyük çoğunluğunda;

- Önemli bir kısmı 120.11-Gerçek Kişilerden Alacaklar Hesabında kayıtlı, tahsili gerçekleştirilememiş, birkaç defa yazıyla istenmiş ve yine bir kısmı dava veya icra safhasına gelmiş kişi bazlı alacak tutarlarına rastlanmış ancak bu safhaya gelinen tutarların,

- Bakanlığa bağlı il müdürlükleri ve sağlık tesislerinde yer alan kantin ve benzeri ticari alanların kiracılarından geçmişe dönük vadesi geçmiş, birkaç defa yazıyla isteme ve dava yahut icra safhasına geçilen kira alacaklarının,

ilgisine göre 128-Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı ile 138-Şüpheli Diğer Alacaklar hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Diğer yandan, söz konusu ticari ve diğer alacakların bir kısmının tahsil edilmemesi olasılığı kuvvetlendiği halde, bu alacaklar için karşılık ayırma işleminin yapılmadığı da görülmektedir. Ancak GYMY ve DSİBMY'nin ilgili hükümlerinde de geçtiği üzere, muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı karşılık ayrılması ihtiyatlılık kavramının bir gereğidir.

Kamu İdaresi cevabından bulguda yer alan tespit ver değerlendirilmelere iştirak edilerek, bahsi geçen hususların giderilebilmesi adına il sağlık müdürlüklerine talimat verildiği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, bahsi geçen ticari ve diğer alacakların muhasebeye uygun şekilde kaydedilmesi ve söz konusu tutarlar bakımından mali tabloların tamlık, doğruluk ve uygunluk koşullarını sağlaması gerekmektedir.

BULGU 3: Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında İzlenmesi Gereken Taşınırların Maddi Duran Varlıklara İlişkin Diğer Hesaplarda Kayıt Altına Alınması

Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ve sağlık tesislerinin taşınır envanterlerinde yer alan güvenlik kamera sistemlerinin maliyet bedellerinin 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının niteliğini düzenleyen 206'ncı maddesinde;

“Tesis, makine ve cihazlar hesabı, faaliyetlerin yürütülmesinde kullanılan büro makine ve cihazları hariç her türlü makine, tesis ve cihazları ile bunların eklentileri ve yükleme, boşaltma, aktarma makine ve gereçlerinin izlenmesi için kullanılır.” denilmektedir.

İlgili hesabın birinci düzey alt detay kodlarından 253.01-Tesisler Hesabına kaydedilmesi gereken taşınırları düzenlemek üzere, 28.12.2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 39'uncu maddesinin birinci fıkrası (a) ve (b) bendi hükümleri gereğince taşınır mal kapsamındaki tesisler ve detay kodlarına ilişkin olarak Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 39) 31.12.2014 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Genel Tebliğ'in “Taşınır mal kapsamındaki tesisler” başlıklı 4'üncü maddesinde;

“(1) Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin kullanımında bulunan veya edinilecek olan; bir makine veya cihazın ürettiği enerjiyi, sesi, görüntüyü vb. ileten, dağıtan veya uzaktaki verileri toplayıp kaydeden makine veya cihazlar arasındaki düzeni sağlayan, birbiriyle entegre makine ve cihazlardan oluşan, gerektiğinde başka yere taşınabilen sistemler taşınır mal kapsamında tesis olarak kabul edilecektir.

...” hükmü yer almaktadır.

Aynı Genel Tebliğ'in “Taşınır mal kapsamındaki tesislerin kaydedileceği taşınır detay kodları” başlıklı 5'inci maddesi gereği, taşınır kapsamında sayılan tesislerin kaydına mahsus olmak üzere Taşınır Mal Yönetmeliği eki, “Taşınır Kod Listesi'nin B- Dayanıklı Taşınırlar” bölümünün “253.01- Tesisler Grubu” kodu altında açılan alt detay kodlara gerekli kayıtların yapılması gerekmektedir. Tebliğ'e göre bu detay kodları ile yapılacak kayıtlar şunlardır;

“(1) Taşınır kapsamında sayılan tesislerin kaydına mahsus olmak üzere Taşınır Mal Yönetmeliği eki “Taşınır Kod Listesi”nin “B- Dayanıklı Taşınırlar” bölümünün “253.01-Tesisler Grubu” kodu altında aşağıdaki alt detay kodlar açılmıştır.

...

c) 253.01.03- Görüntüleme, Bilgi Toplama ve Takip Sistemleri: Bu koda; kamu binalarında kurulu bulunan kameralı güvenlik sistemleri, personel ve ziyaretçi için turnikeli-kameralı geçiş sistemleri ile balıkçı gemileri, uçak ve TIR’ların takibi için kurulan uydulu takip sistemleri ve uluslararası su yolu gemi trafiği yönetim sistemleri kaydedilecektir.

...”

Aktarılan mevzuat hükümleri doğrultusunda, Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ve sağlık tesislerinin taşınır envanterinde yer alan güvenlik kamera sistemlerinin 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabının alt detay kodlarından 253.01.03 Görüntüleme, Bilgi Toplama ve Takip Sistemleri Hesabında aktifleştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Yapılan incelemelerde, döner sermaye bütçesinden alımı gerçekleştirilip il sağlık müdürlükleri yahut sağlık tesislerinde kurulu bulunan güvenlik kamera sistemlerinin demirbaş gibi değerlendirilerek MKYS taşınır girişlerinin bu şekilde yapıldığı ve buna bağlı olarak 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabında kayıt altına alınması gereken tutarların 255-Demirbaşlar Hesabına yansıtıldığı tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında bulguda yer alan tespit ve değerlendirmelerin gereği yapılmak üzere il sağlık müdürlüklerinin talimatlandırıldığı ve düzeltici mahiyette işlemlerin büyük ölçüde tamamlandığı ifade edilmektedir. Ancak denetim yılının sona ermesi sebebiyle bulgu konusu hususlar Kamu İdaresinin 2021 yılına ait mali rapor ve tablolarına yansımaya devam etmektedir.

Bu itibarla, ilgili tutarlar bakımından Bakanlığa bağlı döner sermayeli işletmelerin konsolide mali tablolarında 253-Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı olması gerekenden eksik, 255-Demirbaşlar Hesabı ise fazla görünmektedir.

BULGU 4: Maddi Duran Varlıkların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına Aktarılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması

Bakanlığa bağlı bazı döner sermaye işletme birimlerince, kullanılma ve satış olanaklarını yitirdiğine karar verilen maddi duran varlıkların, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına aktarılırken eksik veya hatalı aktarıldığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının işleyişine ilişkin 249'uncu maddesinde bu hesabın; çeşitli nedenlerle kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ile maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir. Takip eden 250'nci maddesinde; işletmede kullanımdan kaldırılan maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri ile bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilmekle birlikte; bunların birikmiş amortismanlarının da 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği izah edilmiştir.

Yapılan incelemelerde bazı işletme birimlerinde;

-Maddi duran varlığın kayıtlı değerinin tamamının değil yalnızca birikmiş amortismanı ile arasındaki farkın 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabına aktarılması,

-299-Birikmiş Amortismanlar hesabına aktarılması gereken amortisman tutarlarının gelir kaydedilmesi,

-Aktarma yaparken önce maddi duran varlığa amortisman ayırıp sonra bu amortisman tutarının tamamının 299-Birikmiş Amortismanlar hesabına aktarılması,

-Maddi duran varlığın hem ilgili maddi duran varlık hesabına hem de 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabına borç kaydedilerek mükerrer duran varlık giriş kaydı yapılması,

-İlgili maddi duran varlık hesabından çıkışı yapılan tutarla 294 hesabına aktarılan tutarın eşit olmaması,

-Birikmiş amortisman tutarlarının hiç aktarılmaması

gibi hususlar tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususların gereği için İl Sağlık Müdürlüklerine yazılı talimat verildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla, döner sermaye işletme birimlerince, kullanım imkanı kalmadığına karar verilen maddi duran varlıkların kayıtlı tutarının 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar hesabına, birikmiş amortisman tutarlarının ise 299-Birikmiş Amortismanlar hesabına olduğu gibi aktarılması gerekmektedir.

BULGU 5: Dönem Ayırıcı Hesapların Kullanımındaki Eksiklikler

Bakanlığa bağlı döner sermaye işletme birimlerince 181/281-Gelir Tahakkukları, 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler ile 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesaplarının amacına uygun bir şekilde kullanılmadığı tespit edilmiştir.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Temel Muhasebe Kavramları" başlıklı 29'uncu maddesinin (c) bendinde dönemsellik kavramı "*İşletmelerin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.*" olarak tanımlanmıştır.

Yönetmelik'in 150'nci maddesinde 181-Gelir Tahakkukları Hesabının niteliği; "*Gelir tahakkukları hesabı, üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar adına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunulan döneme ait olan kısımların izlenmesi için kullanılır.*" olarak ifade edilmiştir. Müteakip maddede ise "*Tahakkuk ettirilmiş gelirlerden kaynaklanan ancak içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde istenebilir duruma gelecek olan alacaklar, ilgili oldukları dönemde tahsil edilmek üzere bu hesapta izlenir.*" denilmektedir. Aynı nitelikteki 281-Gelir Tahakkukları hesabı ise Yönetmelik'in 243'üncü ve müteakip maddelerinde düzenlenmiş olup bu hükümlere göre; tahakkuk ettirilmiş olan gelirlerden, bir yıl veya daha sonrasında tahsil edilebilecek duruma gelecek olanlar da bu hesapta takip edilmelidir.

Yine Yönetmelik'in 318'inci maddesinde 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabının niteliği "*Gelecek aylara ait gelirler hesabı, gelecek aylara ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait olan kısımlarının izlenmesi için kullanılır.*" olarak açıklanmıştır. 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabının işleyişine ilişkin 358'inci maddede ise "*Peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk*

ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.” denilmektedir.

Anılan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; tahakkuk ettirilmiş ancak sözleşme şartları gibi hususlardan dolayı sonraki aylarda veya dönemlerde tahsil edilebilir duruma gelecek olan gelirlerin, ilgisine göre 181 veya 281-Gelir Tahakkukları hesaplarında takip edilmesi gerekmektedir. Bunlardan farklı olarak yine sözleşme şartı gibi hususlardan dolayı peşin olarak tahsil edilmiş ancak sonraki aylar veya dönemlere ait olan gelirler ise ilgili dönemde gelir kaydedilmek üzere 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesaplarında izlenmelidir.

Yapılan incelemelerde; döner sermayeli işletme birimlerine tahsis edilmiş olan ticari alan kira bedellerinin genellikle üç ayda bir peşin tahsil edilecek şekilde sözleşme ile bağitlandığı, ancak yaygın olarak 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabı ile 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabının kullanılmadığı, tahsil edilen kira bedellerinin doğrudan tahsil edildiği tarihte gelir kaydedildiği görülmüştür.

Ayrıca 181-Gelir Tahakkukları hesabının da amacına uygun kullanılmadığı, yılı içerisinde herhangi bir sebepten dolayı tahsili gecikmiş olan ticari alan alacaklarının bu hesapta izlendiği görülmüştür. Oysaki bu şekilde tahsili gecikmiş, vadesi uzatılmış veya birden fazla kez yazılı olarak istenmiş olan ticari alan alacaklarının 138-Şüpheli Diğer Alacaklar hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu hesapların amacına uygun bir şekilde kullanılmaması, döner sermaye işletmelerinin faaliyet sonuçlarının aylık ve yıllık dönemler itibarıyla mali tablolarda hatalı olarak görünmesine sebep olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususların gereği için İl Sağlık Müdürlüklerine yazılı talimat verildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla; döner sermaye işletme birimlerince; henüz tahakkuk etmemiş olup da peşin tahsil edilen yahut tahakkuk ettirilmiş olmakla birlikte sonraki dönemlerde tahsil edilebilir olan alacakların, dönemsellik kavramına da uygun olacak şekilde Yönetmelik'in yukarıda açıklanan maddelerine uygun olarak kaydedilmesi ve takip edilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

BULGU 1: Su Analiz Gelirlerinin Tahsil Edilememesi

Halk sağlığı başkanlıkları, içme suyu kalitesinin mevzuatta bulunan şartlara uygunluğunu denetimle görevlendirilmiştir. Başkanlıkların bu hizmet karşılığı olarak almaları gereken analiz ücretlerini mahsuplaşma veya karşılıklı fatura ödeme yoluyla tahsil edemedikleri görülmüştür.

6514 Sayılı Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşlarının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 53'üncü maddesinde; 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanununun "Sularla İlgili Hükümler" başlıklı 27'nci maddesinde “... *Bu esaslara uygunluk bakımından belediye veya il özel idarelerinin sorumluluğunda bulunan içme sularının Türkiye Halk Sağlığı Kurumu tarafından yapılacak veya yaptırılacak her türlü tetkik ve tahlil bedelleri ilgili belediye veya il özel idaresince karşılanır. Belediyelerce ödenecek tetkik ve tahlil bedelleri, Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşlarına belediyelerce tahakkuk ettirilecek su kullanım bedellerinden mahsup edilir.*” denilmektedir.

İlgili Kanun hükmüne dayanılarak Sağlık Bakanlığı tarafından çıkarılan İnsani Tüketim Amaçlı Sular Hakkında Yönetmelik'in içme-kullanma sularının izleme, dezenfeksiyon ve analiz özellikleri başlıklı 10 uncu maddesinin son fıkrasında;

“Halkın tüketimine sunulan içme-kullanma suyu denetim ve analiz işlemleri suyun kalitesinin denetimi niteliğindedir. Bu maddenin birinci fıkrası kapsamında mevzuata uygunluk denetimi amacıyla alınacak su numuneleri Müdürlükçe alınır. Alınan su numunelerinin analizleri Kurumca yetki verilen laboratuvarlarda yaptırılır. Kurumca yapılacak veya yaptırılacak her türlü tetkik ve tahlil bedeli ilgili mahalli idarece karşılanır. Belediyelerce ödenecek tetkik ve tahlil bedelleri, Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşlarına belediyelerce tahakkuk ettirilecek su kullanım bedellerinden mahsup edilir ve buna ilişkin usul ve esaslar Kurumca belirlenir.” hükmü yer almaktadır.

Belirtilen esaslara uygunluk bakımından; belediye veya il özel idarelerinin sorumluluğunda bulunan içme sularının Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü tarafından yapılacak veya yaptırılacak her türlü tetkik ve tahlil bedellerinin ilgili belediye veya il özel idaresince

karşılanaacağı ve Belediyelerce ödenecek tetkik ve tahlil bedellerinin, Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşlarına belediyelerce tahakkuk ettirilecek su kullanım bedellerinden mahsup edileceği belirtilmiş olup bu işlemlerin Kanunla verilmiş bir yetki olduğu ve içme suyunun kalitesinin denetlenmesi amacıyla yapılan bir düzenleme olduğu açıktır.

Yerinde yapılan denetimler sırasında;

İstanbul İl Sağlık Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin mahalli idarelerden 15.301.419,32 TL su analiz geliri alacağı tahakkuk etmiş olduğu ancak bu gelirin sadece 4.053.223,87 TL'sinin tahsil edildiği, 31.12.2021 tarihi itibarıyla 11.248.195,45 TL alacağının henüz tahsil edilmediği ve tahsil oranının da % 26'da kaldığı,

Konya İl Sağlık Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin mahalli idarelerden 7.887.949,67 TL su analiz geliri alacağının tahakkuk etmiş olduğu ancak bu gelirin sadece 752.356,68 TL'sinin tahsil edildiği, 31.12.2021 tarihi itibarıyla 7.135.592,99 TL alacağının henüz tahsil edilmediği ve tahsil oranının da % 10'da kaldığı,

Tekirdağ İl Sağlık Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesinin mahalli idarelerden 814.944,25 TL su analiz geliri alacağının tahakkuk etmiş olduğu ancak bu gelirin 5.560,00 TL'sinin tahsil edildiği, 31.12.2021 tarihi itibarıyla 809.384,25 TL alacağının henüz tahsil edilmediği ve tahsil oranının da % 1'in altında kaldığı,

Görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında, su analizi ile ilgili olarak tahsil edilemeyen alacaklar için Hazine ve Maliye Bakanlığına görüş sorulduğundan bahsedilmiş olup gelen cevabi yazıya göre işlem tesis edileceği belirtilmiştir.

Bu doğrultuda, içme suyu tetkik ve tahlillerinin ücretine ilişkin alacakların mahsuplaşma veya karşılıklı olarak kurumların kendilerine gelen faturaları ödemesi yoluyla mahalli idarelerden tahsil edilip edilmediği izlenecektir.

BULGU 2: Bakanlığa Bağlı İl Sağlık Müdürlükleri ile Sağlık Tesislerindeki Taşınır Mal Yönetimine İlişkin Aksaklıklar

Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ile sağlık tesislerinde yapılan yerinde denetimlerde, ilgili birimlerin taşınır mal yönetimlerinde 18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca getirilen yükümlülükler aykırılıkların mevcut olduğu görülmüştür.

a) Kayıtlara Göre Ambarlarda Görünen Taşınırların Miktarı ile Fiilen Mevcudun Eşit Olmaması

Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ile sağlık tesislerinin ambarlarında yapılan yerinde denetimlerde, kayıtlara göre olması gereken taşınır miktarı ile fiilen mevcudun eşit olmadığı görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde ambar; Kamu idarelerine ait taşınırların kullanıma verilmeye kadar veya kullanımdan iade edildiğinde muhafaza edildiği yer olarak tanımlanmıştır.

Yine Yönetmelik'in "Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri" başlıklı 6'nıncı maddesinin dördüncü fıkrasında;

" ...

a) Harcama birimince edinilen taşınırlardan muayene ve kabulü yapılanları cins ve niteliklerine göre sayarak, tartarak, ölçerek teslim almak, doğrudan tüketilmeyen ve kullanıma verilmeyen taşınırları sorumluluğundaki ambarlarda muhafaza etmek.

...

c) Taşınırların giriş ve çıkışına ilişkin kayıtları tutmak, bunlara ilişkin belge ve cetvelleri düzenlemek ve taşınır mal yönetim hesap cetvellerini istenilmesi halinde konsolide görevlisine göndermek.

..." taşınır kayıt yetkililerinin görev ve sorumlulukları arasında sayılmıştır.

Bahsi geçen Yönetmelik'in 18'inci maddesinin birinci fıkrasına göre; kullanıma verilen tüketim malzemelerinden herhangi bir nedenle iade edilenlerin, iadeyi yapan birim yetkilisinin onayını taşıyan ve iade edilen malzemenin cins ve miktarını belirten belge karşılığında teslim alınması ve taşınır işlem fişi düzenlenerek tekrar giriş kaydedilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümleri doğrultusunda kamu idarelerinin ambarlarında fiilen mevcut olan taşınırların kayıtlara göre olması gerekenle eşitliğin sağlanmasından taşınır kayıt yetkilileri sorumludurlar.

Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ile sağlık tesislerinde gerçekleştirilen yerinde denetimlerde, büyük ölçüde ilaç ve tıbbi sarf ambarlarında olmak üzere, MKYS ve HBYS

verilerine göre anlık depo durumları temin edilmiş ve fiili ve fiziki sayım yaptırılması suretiyle mevcut taşınır miktarının kayıtlara göre olması gerekenle uyumluluğu kontrol edilmiştir.

Bu kapsamda, fiili ve fiziki sayımlara göre rastgele seçilen kalemlerin önemli bir bölümünde mevcutta bulunan taşınır miktarının kayıtlara göre olması gerekenden fazla olduğuna ilişkin sonuçlar elde edilmiştir. Sayım fazlalıklarının ortaya çıkmasına ilişkin en önemli sebeplerden birinin ise ilgili servislerde kullanılmayarak iade edilen ürünlerin kayıtlara alınmaması olduğu anlaşılmaktadır. Bunun dışında birkaç kalemden ise sayım noksanlığı tespitleri de söz konusu olmuştur.

Muhasebe kayıtlarında izlenemeyen taşınırların her zaman kayıp veya çalıntı riski altında olduğu, ayrıca kamu idaresinin mali tablolarının taşınırlarla ilgili 15 Stoklar hesap grubu ile 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubundaki ilgili hesapların bakiyelerinin gerçek durumu yansıtmamasına sebebiyet verdiği ve nihayetinde kamu idaresinin taşınır mal yönetiminin şeffaflığına zarar verdiği değerlendirilmektedir.

Kamu İdaresi cevabında özetle; bulguda yer alan tespitlerin asgari düzeye indirgenebilmesi için geçmiş dönemlerde muhtelif önleyici faaliyetlerin yürütüldüğü, ilerleyen dönemde de bahsi geçen hususların gereğinin yapılması adına taşra birimlerine resmi yazı yazılacağı ve önleyici faaliyetlerin devam ettirileceği ifade edilmektedir.

Bu itibarla, Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ile sağlık tesislerinin ambarlarında mevcut taşınırların fiili durumu yansıtmasını temin etmek üzere taşınır kayıt yetkililerince kayıtların düzenli tutulmasını ve böylece ilgili idarelerin mali tablolarının gerçeği yansıtmasını sağlamak, diğer yandan kayıtlarda yer almamasına rağmen fiilen mevcut taşınırların kayıp veya çalıntı riskini önlemek yahut kayıtlara göre olması gereken ancak fiilen eksik olduğu tespit edilen taşınırlar için noksanlığın sebeplerinin araştırılıp tüm bu hususlara dair düzeltici işlemler ile önleyici tedbirlerin uygulanmasını sağlamak gerekmektedir.

b) Ana Depolardan Cep Depo, Ara Depo veya 7/24 Depo Şeklinde Adlandırılan Ambarlara Devirlerde Tüketim Gibi Muhasebeleştirme Yapılması ve Bu Ambarlarda Makul Seviyenin Üstünde Taşınırın Bekletilmesi

Sağlık tesislerindeki ana depolar haricinde, ilgili servislerde kullanılmak üzere tüketim çıkışı yapılan ilaç ve tıbbi sarf malzemelerin bekletildiği cep depo, ara depo veya 7/24 depo şeklinde adlandırılan ambarlarda makul seviyenin üzerinde taşınırın bulundurulduğu yerinde denetim faaliyetleri sırasında görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belgeler ve cetveller" başlıklı 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre; ilgili mevzuatı çerçevesinde kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde taşınır işlem fişi düzenlenmelidir.

Aynı Yönetmelik'in "Devir suretiyle çıkış" başlıklı 24'üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca; aynı harcama biriminin ambarları arasındaki taşınır devirlerinde de taşınır işlem fişi düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Mezkur Yönetmelik'in "Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu" başlıklı 13'üncü maddesi gereğince taşınırların, tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedileceği belirtilmektedir.

Sağlık Bakanlığı Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğü'nün 81 ilin il sağlık müdürlüklerine gönderilen 07.09.2019 tarihli 80981279-809.99 sayılı yazısında da cep depolarda azami 5 günlük stok bulundurulması hususu ifade edilmektedir.

Bakanlığa bağlı sağlık tesislerinde yaygın olarak görülen ara depo, cep depo veya 7/24 depolara servislerin kullanımına verilmek üzere ana depodan ürün devredilirken tüketim gibi muhasebeleştirme yapılmaktadır.

Söz konusu depolarda Bakanlıkça belirtilen standartlara göre azami beş günlük stok bulundurulmalı, geriye kalan ürünler ise taşınır mal yönetimine ilişkin düzenlemelere uyacak şekilde fiziken ana depolarda muhafaza edilmeli, MKYS kayıtlarında görünmeli ve sağlık tesislerinin muhasebe sisteminde izlenebilecek durumda olmalıdır.

Bu kapsamda yapılan yerinde denetim çalışmalarında bazı sağlık tesislerinin bünyesinde bulunan ara depolarda, cep depolarda veya 7/24 depolarda azami seviyenin üzerinde stok bulundurulduğu, bu durumun kayıt dışılıkla beraber kayıp veya çalıntı riskini doğurduğu, ilaveten MKYS ile HBYS arasında uyumsuzluk meydana getirdiği anlaşılmaktadır.

Şayet ara depolarda, cep depolarda veya 7/24 depolarda makul kabul edilebilecek seviyenin üzerinde ürün bulundurulacaksa, bu depolar ambar olarak tanımlanmalı ve sorumluluk temin edilmesi bakımından birer taşınır kayıt yetkilisi atanmalıdır. Böylece ana

depolardan bu depolara yapılacak aktarımlar ambarlar arası devir niteliği kazanacak ve kayıt dışılığın önüne geçilmesi sağlanacaktır.

Kamu İdaresi cevabında özetle; bulguda yer alan tespitlerin asgari düzeye indirgenebilmesi için geçmiş dönemlerde muhtelif önleyici faaliyetlerin yürütüldüğü, ilerleyen dönemde de bahsi geçen hususların gereğinin yapılması adına taşra birimlerine resmi yazı yazılacağı ve önleyici faaliyetlerin devam ettirileceği ifade edilmektedir.

Bu itibarla, öncelikle ana depolardan bahsi geçen depolara tüketim gibi çıkışı yapılan taşınır devirlerinde 5 günlük azami stok seviyesi hususuna riayet edilmeli ve makul seviyenin üzerinde ürün bekletilecek alanlar ambar olarak tanımlanmalıdır. Ardından, taşınırların MKYS-HBYS uyumunu sağlayacak şekilde kayıtlarda görünmesinin sağlanması adına, ürün bazında fiili tüketim gerçekleştiğinde, her iki sistemde de tüketimin eş güdümlü olarak kayıtlarda görünmesini sağlayacak mekanizmaların oluşturulması ve nihayetinde kayıp, çalıntı veya suistimal riskinin azaltılması gerekmektedir.

c) Kişilerin Kullanımına Verilen Taşınırlar İçin Taşınır Teslim Belgelerinin Düzenlenmemesi

Yapılan yerinde denetim çalışmalarında, Bakanlığa bağlı bazı birimlerde kamu görevlilerinin kullanımına verilen taşınırlar için taşınır teslim belgelerinin düzenlenmediği ve bu taşınırların fiili durumun aksine kayıtlara göre ambarlarda görünmeye devam ettiği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Dayanıklı taşınırların kullanıma verilmesi" başlıklı 23'üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca; tesis, taşıt ve iş makineleri haricindeki dayanıklı taşınırların taşınır istek belgesi düzenlenmek suretiyle talep edileceği ve talep edilen dayanıklı taşınırların taşınır teslim belgesi düzenlenerek kullanıma verileceği hüküm altına alınmıştır.

Taşınır teslim belgesi, taşınır mal yönetimi kapsamında kişilerin kullanımına verilen taşınırların gözetim ve muhafaza sorumluluğunun da ilgili taşınırı devralan kişiye aktarılmasını sağlama işlevi görmektedir. Böylece kayıtlara göre ilgili taşınır ambarlarda görünmemekte ve taşınır kayıt yetkililerinin gözetim ve muhafaza sorumluluğu ortadan kalkmaktadır.

Yerinde denetim faaliyetleri kapsamında Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ve sağlık tesislerinin ayniyat depolarında incelemeler yapılmış, bu kapsamda MKYS ve HBYS verilerine göre anlık depo durumları ile fiili ve fiziki olarak taşınırların mevcudiyeti

karşılaştırılmıştır. Netice itibarıyla bazı birimlerde kayıtlara göre ambarda görünen ancak fiilen kişilerin kullanımında olan taşınırların mevcut olduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında özetle; bulguda yer alan tespitlerin asgari düzeye indirgenebilmesi için geçmiş dönemlerde muhtelif önleyici faaliyetlerin yürütüldüğü, ilerleyen dönemde de bahsi geçen hususların gereğinin yapılması adına taşra birimlerine resmi yazı yazılacağı ve önleyici faaliyetlerin devam ettirileceği ifade edilmektedir.

Bu itibarla, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde taşınır mal yönetiminin Yönetmelik hükümlerine uygun yürütülmesi, kişilerin kullanımına verilen taşınırlar için taşınır teslim belgelerinin fiilen teslim sırasında düzenlenip imza altına alınması ve böylece gözetim ve muhafazaya ilişkin sorumluluğun zamanında ve doğru bir şekilde tesis edilmesi gerekmektedir.

ç) Dayanıklı Taşınırların Sicil Numaralarının Taşınırın Üzerinde Gösterilmemesi

Bakanlığa bağlı bazı birimlerde dayanıklı taşınırlara ait sicil numaralarının taşınırların üzerinde gösterilmediği görülmüştür.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Dayanıklı taşınırların numaralanması" başlıklı 36'ncı maddesinin birinci fıkrasında; giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarasının verilmesi ve bu numaranın yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilmesi hususları düzenlenmektedir.

Yerinde denetim çalışmalarında Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ve sağlık tesislerinin bazılarında dayanıklı taşınırların üzerinde taşınır sicil numaralarının Taşınır Mal Yönetmeliği düzenlemelerine uygun şekilde belirtilmediği tespit edilmiştir. Dayanıklı taşınırların üzerinde sicil numarasının kalıcı bir şekilde belirtilmesi muhasebe kayıtlarıyla fiziki varlıkların eşleştirilmesini sağlamak ve taşınırın takibi, sayımı ve sorumluluk tayini gibi hususların gerçekleştirilmesini desteklemektedir.

Kamu İdaresi cevabında özetle; bulguda yer alan tespitlerin asgari düzeye indirgenebilmesi için geçmiş dönemlerde muhtelif önleyici faaliyetlerin yürütüldüğü, ilerleyen dönemde de bahsi geçen hususların gereğinin yapılması adına taşra birimlerine resmi yazı yazılacağı ve önleyici faaliyetlerin devam ettirileceği ifade edilmektedir.

Bu itibarla, Bakanlığa bağlı birimlerde Yönetmelik hükümlere uygun şekilde dayanıklı taşınırların numaralarının üzerlerinde belirtilmesi hususuna riayet edilmesi ve bu bağlamda eksiklik söz konusu olan birimlerde düzeltici işlemlerin tesis edilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Bakanlık ile Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü Arasında Akdedilen Tedarik İşbirliği Protokolü Kapsamında Başlatılan Sağlık Market Uygulamasındaki Aksaklıklar

Sağlık Bakanlığı ile Devlet Malzeme Ofisi (DMO) Genel Müdürlüğü arasında 19.01.2018 tarihinde “Tedarik İşbirliği Protokolü” imzalanmış, 20.07.2020 tarihli revize Tedarik İşbirliği Protokolü’yle beraber Sağlık Market uygulaması başlatılmıştır. Tedarik İşbirliği Protokolü’nün amacı; “*Sağlık Bakanlığı ile bağlı kurum ve kuruluşlarının ihtiyaç duydukları her türlü ilaç, tıbbi cihaz ve tıbbi malzemelerin DMO aracılığıyla temin edilmesi amacıyla tedarikte işbirliği yapılması*” olarak belirlenmiştir. Ancak bu amaç doğrultusunda gerçekleştirilen tedarik süreçlerinde; gerek uygulamayı şekillendiren düzenlemelerde öngörülemeyen bazı hususların mevcut olması gerekse de tedarik yöntemindeki bu denli önemli düzeyde bir değişime Bakanlığa bağlı taşra birimlerince yeterince uyum sağlanamamasından kaynaklı bir takım aksaklıklar ortaya çıkmıştır. Bu aksaklıklara bağlı olarak ise; ürün tedarikine esas birim fiyatları, DMO Çerçeve Anlaşması kapsamında olmayan piyasadaki diğer tedarikçileri ve nihai olarak sağlık hizmet sunumunu olumsuz yönde etkileyen bazı neticeler ortaya çıkmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “İstisnalar” başlıklı 3’üncü maddesinin (e) bendi gereğince; Kanun kapsamına giren kurum ve kuruluşların DMO Ana Statüsünde yer alan mal ve hizmetler için DMO’dan yapacakları alımlar, ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç, Kanun’dan istisna tutulmuştur. Nitekim konusu geçen Tedarik İşbirliği Protokolü’nün dayanağını Kanun’daki bu istisna düzenlemesi oluşturmaktadır.

Konusu geçen revize Tedarik İşbirliği Protokolü’nün;

2’nci maddesinde; Protokol’ün tedarikte işbirliğinin sağlanması amacına ulaşmak için, Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü ile Sağlık Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatı ile bağlı kurum ve kuruluşlarını kapsadığı,

6'ncı maddesinde; sağlık hizmet sunucuları tarafından ihtiyaç duyulan ilaç, tıbbi cihaz ve tıbbi malzemelerin, taraflarca ürün özelliğine göre belirlenecek alım yöntemi ile DMO aracılığıyla temin edilmesinin işbirliği konuları arasında yer aldığı,

7'nci maddesinde; tarafların işbirliği alanları kapsamında yapılacak çalışmaları birlikte planlayacağı ve karşılıklı mutabakat çerçevesinde yürüteceği, Bakanlığın kamu yararı açısından DMO aracılığıyla alım yapılması hususunda sağlık hizmet sunucularını teşvik edeceği,

8'inci maddesinde; Protokol ve ekleri çerçevesinde temin edilecek ilaç, tıbbi cihaz ve tıbbi malzemelerle ilgili satın alma işlemlerinin tamamının yürütülmesinin DMO'nun sorumluluğunda olduğu ve bu tedarik hizmeti için DMO'nun %1 oranında hizmet bedeli uygulayacağı ancak imalat ve ithalat süreci gerektiren veya zamanında teslim edilememesi riski bulunan ürünlerin bu süreç ve riskler göz önünde bulundurularak zamanında talepte bulunulmaması nedeniyle, temin edilememesi veya geç temin edilmesinden DMO'nun sorumluluğunun bulunmadığı,

9'uncu maddesinde; Sağlık Bakanlığı'nın sağlık hizmet sunucuları tarafından ihtiyaç duyulan ilaç, tıbbi cihaz ve tıbbi malzeme talepleri ile bu ürünlere ilişkin teknik şartnameleri hazırlayıp DMO'ya ulaştırmaktan, tedarik edilecek ürünlere ait başvuru uygunluk değerlendirme ve gerekli hallerde ürün inceleme işlemlerini yürütmekten, sağlık hizmet sunucuları tarafından talep edilen ürünlerin bedelinin DMO tarafından düzenlenen fatura tarihini takip eden en geç 90 (doksan) gün içerisinde talepte bulunan birim tarafından DMO hesaplarına aktarılmasını sağlamaktan sorumlu olduğu,

belirtilmektedir.

Yine Sağlık Bakanlığı Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğüne 81 ilin il sağlık müdürlüklerine yazılan 11.06.2020 tarihli yazıda Tedarik İşbirliği Protokolü'nün amacının benzer ihtiyaçlar için uygulanan tedarik yöntem ve fiyat farklılıklarını ortadan kaldırmak, standart teknik şartnameler oluşturmak, ilaç ve tıbbi sarf malzemelerine erişim kolaylığı sağlamak olduğu ifade edilmekte olup, bu kapsamda Sağlık Market Beşeri Tıbbi Ürün ve Tıbbi Malzeme Çerçeve Anlaşması ilan ekinde yer alarak tedarik edilmek üzere belirlenen ürünlerin il sağlık müdürlükleri tarafından da ihaleye konu edilmesi halinde sözleşme sürelerinin en fazla 2020 yılı sonu olarak belirlenmesi, ayrıca talep toplama dönemlerinde ihtiyaca konu ilaç ve tıbbi sarf malzemelerinin DMO alım listeleri arasında yer alması durumunda herhangi bir ihaleye konu edilmemesi hususu talimatlandırılmıştır. Diğer yandan denetim yılı içerisinde

Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğünce yazılan yazılarda da bu minvalde düzenlemelere yer verilmiş ve 11.06.2020 tarihli yazı ile belirlenen sözleşme süresine ilişkin son tarih uzatılmıştır.

Yukarıda yer verilen düzenlemeler kapsamında, yerinde yapılan denetimlerde Tedarik İşbirliği Protokolü uyarınca başlatılan Sağlık Market uygulamasının tedarik süreçlerine ilişkin sağlık tesisleri ve il müdürlüklerinde denetim yılı içerisinde bir takım aksaklıkların meydana geldiği ve bunların bazı olumsuzluklara sebebiyet verdiği, böylece uygulamanın amacından uzak bir takım sonuçları ortaya çıkardığı tespit edilmiştir.

a) Sağlık Market Uygulamasına Geçilmesinin Ardından Bakanlığa Bağlı Taşra Birimlerinin Stok Yönetimlerinde Meydana Gelen Aksaklıklar

Tedarik İşbirliği Protokolü uyarınca temin edilecek ilaç, tıbbi cihaz ve tıbbi malzemelerin teknik şartnamelerini hazırlama, tedarik sürecinde sağlık hizmet sunucularının taleplerini toplama iş ve işlemlerini yürütme, tedarik edilecek ürünlere ait başvuru uygunluk değerlendirme ve gerekli hallerde ürün inceleme işlemlerini gerçekleştirme işleri Sağlık Bakanlığının uhdesine verilmiştir. Tedarik edilen ürünlerin teslim/tesellüm ve muayene/kabul işlerini yürütme sorumluluğu ise talepte bulunan sağlık hizmet sunucusuna verilmiştir. Eksik, kusurlu yahut zamanında ürün teslimi yapılmaması ve benzeri hallerde DMO mevzuatı ve ilgili sözleşme hükümlerinin uygulanacağı belirtilmektedir.

Bu kapsamda, yapılan incelemelerde Sağlık Market uygulamasına geçiş ile beraber sağlık hizmet sunucularının stok yönetim süreçlerinde aşağıdaki aksaklıkların meydana geldiği tespit edilmiştir:

1-Sağlık Market uygulaması dışında yapılan ilaç alım ihalelerinin dokümanlarında alınacak ürünün miadının dolmasına belli bir süre kala ilgili birimin talebi üzerine daha uzun miadlı ürün ile değişim imkanına yer verilmesi mutad uygulama haline gelmiştir. Ancak DMO Sağlık Market uygulaması kapsamında tedarik edilen ilaçlar için mevcut Sağlık Market Beşeri Tıbbi Ürünlere Ait İdari ve Teknik Hususlar'da sağlık hizmet sunucularına miad değişim imkanı tanınmamaktadır. Bu durumda Sağlık Market aracılığıyla temin edilen ürünler için ilgili sağlık hizmet sunucusunun depolarında kalem bazında stok yığılması söz konusu olduğunda, bunların miad tarihine kadar tüketilememesi ve imha edilmesi riski ortaya çıkmaktadır. Yine bazı ilaçların tüketimi seyrek olsa dahi hastane eczanelerinde yahut 112 acil sağlık hizmetleri depolarında her zaman bulundurulması gerekmektedir. Bu tür ilaçlar için miad değişim imkanının mevcudiyeti oldukça elzemdir.

Ek olarak, bahsi geçen İdari ve Teknik Hususlar'da sağlık hizmet sunucularına aynı ürünün fiyat farkı olmayan farklı ebatları ile değişim imkanı sağlanmamaktadır. Özellikle göz içi lensler, anjio kateterleri gibi fiyat farkı olmayan, ancak ürün ebatlarının çeşitlilik gösterdiği ürün gruplarında fazla kullanılan ürün ebatlarının yanında uygun vaka çıkmaması nedeniyle nadiren kullanılacak ürünler tedarik edilmek durumunda kalınmaktadır. Bu sebepten ötürü ise sağlık tesislerinin stoklarında kullanılmayarak bekletilen ve sonunda kullanılmadığı için imha edilme riski bulunan ürünler biriktirilmektedir. Sağlık hizmet sunucuları tarafından yapılan ihalelerde yer verilen bu tür düzenlemelerin DMO Sağlık Market kapsamındaki alımlarda da yapılmasının stok yönetimlerini olumlu yönde etkileyeceği değerlendirilmektedir.

2- Talep toplama dönemlerinde Sağlık Market aracılığıyla tedarik için talepte bulunan sağlık hizmet sunucularının talep ettiği ürünlerin alınıp alınamayacağı ile ilgili bir belirsizlik söz konusudur.

İhtiyaç duyulan ürünlerin DMO tarafından tedarik edilmesi sürecinde, DMO ile firmalar arasında imzalanan sözleşme düzenlemelerine göre tedarikçiye yılda iki seferle sınırlı olmak üzere sözleşmede yer alan para cezası ödendiği takdirde ihalelere katılmaktan yasaklı hale getirilmeksizin sözleşme kapsamındaki tedarik yükümlülüğünü yerine getirmeme imkanı tanınmaktadır. Buna binaen DMO'nun yürüttüğü satın alma süreçlerinde sözleşmeye bağlanarak alınacak ürün için ani fiyat hareketleri ya da ham madde tedarikinin sağlanamaması gibi durumlar meydana geldiğinde firmaların ceza koşulunu göze alarak ürün teslimatı yapmaması söz konusu olmaktadır. 4734 sayılı Kanun'a göre yapılan ihalelerde ise bu tür durumlarda kamu idarelerinin teminatı gelir kaydedip firmaları ihalelere katılmaktan yasaklı hale getirme imkanı söz konusu olduğundan, tedarikçilerden kaynaklı bu tür aksaklıkların meydana gelmesi yaptırımlar yoluyla zorlaştırılmaktadır.

Diğer yandan ani fiyat hareketi ihale aşamasında söz konusu olduğunda çoğunlukla tekliflerin tamamının yaklaşık maliyetin üzerinde kalması ya da uygun teklif gelmemesi gibi sebeplerle DMO'nun alımları gerçekleştiremediği ve ihale süreçlerini yeniden başlattığı görülmektedir.

Nitekim denetim yılı içerisinde, bahsedilen faktörler dolayısıyla oldukça önemli sayıda ilaç ya da tıbbi sarf malzemenin tedarikinin sağlanamaması örneği ile karşılaşılmıştır. Bu durumda ise sağlık hizmet sunucularının stok planlaması yapmasının zorlaşmasının yanı sıra, tedarik edilemeyen ürünler için stok kopmasına mahal vermemek adına, sağlık hizmet sunucularının ihtiyacı kısa dönemli karşılamak amacıyla doğrudan temin ya da pazarlık

usulünde alımlara başvurduğu görülmektedir. Yine bu durumun neticesi olarak, alınan miktarların düşüklüğü ve ödeme gün süresinin de etkisiyle, DMO kapsamında alınması beklendiği halde alımı yapılamayan kalemlerin aylarının ya da muadillerinin sağlık hizmet sunucularının kısa süreli ihtiyacını giderecek şekilde piyasadan satın alınmasında tedarikçilerden teklif almakta zorlandığı görülmektedir. İlave, Sağlık Marketin talebi karşılamadığı hallerde yapılan kısa süreli ihtiyaca yönelik satın almalarda, DMO fiyatına ya da DMO öncesi sağlık hizmet sunucusunun açık ihalelerinde geçerli birim fiyatlarına kıyasen oldukça yüksek birim fiyatlarla tedarikin yapıldığı tespit edilmiştir.

Sağlık hizmet sunucuları tarafından Sağlık Market uygulamasına girilen taleplerin DMO tarafından karşılanamaması durumunda kısa süreli stok kopmalarının meydana gelmesi de söz konusu olabilmektedir. Bu durumda sağlık tesislerinde dış reçete yöntemine başvurulmakta ve sağlık hizmet sunumunda hastanın ihtiyaç duyduğu ürünü bizzat tedarik etmesi beklenmektedir. Her durumda Sosyal Güvenlik Kurumuna fatura edilecek olan bu ürünler için hasta tarafından dış reçete vasıtasıyla eczaneden tedarik sağlandığında, sağlık hizmet sunucusunun her ne yol ile olursa olsun tedarik edeceği fiyata kıyasen daha yüksek olan perakende fiyatı geçerli olmaktadır. Oysaki Sağlık Market uygulamasının amacı doğrultusunda işlemesi halinde bu tür maliyetlerin ortaya çıkmaması beklenmektedir.

Ayrıca Tedarik İşbirliği Protokolü'nün 8'inci maddesi gereği Sağlık Market kapsamında yapılan tüm tedarikler için DMO hizmet bedeli tahsil ederken, herhangi bir sebepten dolayı taleplerin karşılanamaması halinde ortaya çıkan, aynı ürünü daha yüksek birim fiyatlara alma ya da stok kopması dolayısıyla sağlık hizmet sunumunu aksatma gibi telafisi güç zararlar için Protokol'de DMO'ya karşı herhangi bir yaptırım mekanizması düzenlenmemiştir. Buna ek olarak, DMO tarafından yürütülmekte olan alım süreçlerinde sözleşme yükümlülüklerini yerine getirmeyen tedarikçilere kesilecek para cezaları DMO bütçesine irat kaydedilirken, zamanında ve uygun veya hiç teslimat yapılmaması halinde doğrudan zararlarla karşı karşıya kalan Sağlık Bakanlığı ve Bakanlığa bağlı sağlık hizmet sunucularının bütçelerine kesilen cezaların karşılığında herhangi bir tutar aktarılmamaktadır.

3- Sağlık hizmet sunucularının Sağlık Market kapsamında talep girmesinin ardından DMO tarafından yürütülen alım süreçleri asgari bir ay sürmekte ve alımın gerçekleştirilebildiği durumda sipariş bildirimleri yapılmaktadır. Sipariş bildirimlerine bakıldığında ise ilk teslimat süresinin 45 günü bulduğu görülmektedir. Bu durumda talep toplamayla başlanılan tedarik sürecinin herhangi bir aksaklık yaşanmadan devam ettiği durumda bile ürünün sağlık hizmet

sunucusuna ulaşması 3 ayı bulmaktadır. Bu süreçte talepte bulunulan ilaç veya tıbbi sarf ürününün olağan seviyenin üstünde tüketiminin gerçekleşmesi halinde teslimat süresinin uzunluğu sebebiyle stok kopma riski ortaya çıkmaktadır. Diğer yandan DMO tarafından firmalara cezasız ek süre verilmesi de oldukça sık gerçekleşmektedir. Ek süre verildiği takdirde stok kopması ihtimali daha da kuvvetlenmekte ve sağlık hizmet sunucuları doğrudan temin ya da pazarlık usulüyle kısa dönemli ihtiyacı karşılama yoluna başvurmak durumunda kalmaktadır.

4-Sipariş teslim tarihlerinin DMO tarafından belirlenmesinin bir sonucu olarak sağlık hizmet sunucularının depo durumunda kontrol dışı stok yığılmasına sebebiyet verilmesi de söz konusu olmaktadır. Örneğin üç aylık periyotlarla teslim edilmesi gereken bir ürünün ilk partisinin üç aylık sürenin son günlerinde teslim edilmesi, ikinci partisinin ise ikinci üç aylık periyodun ilk günlerinde teslim edilmesi halinde sağlık hizmet sunucusunun depolarında ürün bitme noktasındayken bir anda 4-5 aylık stok yığılması ortaya çıkmaktadır. Netice olarak ise depo yönetimlerinde zorluklar meydana gelmektedir.

5- Sağlık hizmet sunucularının talep toplama dönemlerinde girdikleri taleplerde değişiklik yapma imkanı uygulama kapsamında sağlanamamaktadır. Ancak 4734 sayılı Kanun kapsamında ihale ile yapılan alımlarda belirli bir orana kadar iş artışı veya iş eksilişi imkanı bulunmakta ve bu durum satın alınacak adetlerle ilgili idarelere esneklik sağlamaktadır. Tedarik edilecek ürünlerle ilgili bu türden esneklik yapabilme kabiliyetinin özellikle Covid-19 salgınının oluşturduğu ortam gibi olağanüstü dönemlerde işlevselliği daha da artmaktadır. Zira sağlık hizmet sunumunda ihtiyaç ve tüketimler anlık değişebilmektedir. Bu minvalde bakıldığında sağlık hizmet sunucularının ihale ile alımlarında mevcut olan iş artışı veya iş eksilişi imkanlarının Sağlık Market uygulaması aracılığıyla tedariklerde ortadan kalkmasının stok yönetimlerine olumsuz etki ettiği değerlendirilmektedir.

Bahsi geçen tespit ve değerlendirmelere ilişkin Kamu İdaresi cevabında özetle; Bakanlığa bağlı sağlık tesislerinin stok gün düzeyleri ve tüketim çıkışlarının aylık bazda analiz edildiği, sahaya bilgilendirme yazıları yazıldığı ve taşra birimlerinin bildirdiği gerekçeler ışığında düzenleyici önleyici faaliyetlerin gerçekleştirildiği, yukarıda da büyük ölçüde yer verilen tedarik sorunlarının DMO'ya bildirildiği ve bunlardan bazıları için Protokol ve Çerçeve anlaşma hükümlerinde revizyon talebinde bulunulacağı belirtilmektedir.

Diğer yandan yukarıda tespiti yapılan hususlar ile ilgili;

- Sağlık Market aracılığıyla tedarik edilen ürünler için sağlık hizmet sunucularına miat değişim imkanının tanınmasının Bakanlık tarafından talep edildiği ancak mevcut uygulamanın firmaların risk maliyetlerini düşürmesi ve böylece fiyat avantajı sağlaması gerekçesiyle talep edilen güncellemenin DMO tarafından yapılmadığı,

- Aynı ürünün fiyat farkı olmayan farklı ebatları ile değişim imkanı sağlayan bir alım yöntemi geliştirilmesi ya da nadiren kullanılacak ürünlerin tedarik edilmek durumunda kalınmaması adına “katalog alım yöntemi”nin uygulamaya geçirilmesi talebinin DMO’ya iletildiği,

- DMO Sağlık Market Tıbbi Malzeme Çerçeve Anlaşması’nın 7, 14 ve 15’inci maddelerinde tedarikçilerden kaynaklı teslimat gecikmesi veya tedarik etmeme hallerinde yaptırım mekanizmalarının bulunduğu ve bu mekanizmaların sağlık hizmet sunucularına hatırlatılacağı,

- Çerçeve Anlaşma’ya “ürün teslimatı gerçekleştirilmeyen tedarikçilerin 4 aylık periyotlar halinde ihalelere davet edilmemesi” şeklinde bir yaptırım mekanizmasının daha eklendiği ve bu şekilde basiretli tacirlerden ürün tedarikinin sağlanacağı,

- DMO tarafından 4 aylık periyotlarla yapılan ihalelerde birden fazla kez teklif gelmeyen, arz sıkıntısı olan ve/veya yüksek yüksek fiyatlar nedeniyle alımı sonuçlandırılmayan ürünlerin TİTCK’ya düzenli olarak bildirildiği,

- DMO tarafından tedarikçilere ek süre verildiği takdirde stok kopması riski olup olmayacağı ile ilgili sağlık hizmet sunucuları tarafından bilgi istendiğinde yapılan analizlerin taraflarına iletildiği,

- Teslimatlara ilişkin DMO tarafından verilen ek sürelerin dayanağının 2020/5 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi olduğu ve bu Genelge uyarınca yapılan başvuruların titizlikle incelenmesinin DMO’dan talep edildiği, ilaveten bu Genelge’nin 2022/5 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi ile yürürlükten kaldırılmasıyla beraber ek süre taleplerinin doğrudan Çerçeve Anlaşma Hükümleri doğrultusunda değerlendirileceği,

- Tedarikçilerin lojistik maliyetlerini düşürmek amacıyla toplu teslimat yapma taleplerinin sağlık hizmet sunucuları tarafından kabul edilmemesi yönünde gerekli hatırlatmaların yapılacağı,

- Çerçeve Anlaşma'ya eklenen yeni bir düzenlemeyle beraber sağlık hizmet sunucularına il bazında talep edilen miktarın %25'i kadar aynı fiyatla ürün tedarik etme imkanının getirildiği,

ifade edilmektedir.

Kamu İdaresi cevabından bulguda yapılan tespitlerin bir kısmının giderilebilmesi için bir takım işlemlerin yapıldığı veya yapılmakta olduğu anlaşılmaktadır.

Netice itibarıyla, yukarıda yer verilen tespitlerden anlaşılacağı üzere DMO Sağlık Market uygulamasına geçişle beraber sağlık hizmet sunucularının stok yönetimlerinde muhtelif olumsuzlukların meydana geldiği görülmektedir. Bu olumsuzlukların bir bölümünün tedarik sürecine şekil veren dokümanların hazırlanması safhasında Bakanlık tarafından öngörülemeyen hususlardan kaynaklı olduğu, bir bölümünün ise tedarik yönteminde bu denli büyük bir değişimin meydana gelmesiyle beraber DMO'nun operasyonel süreçleri yürütmekte zorlanmasından kaynaklı olduğu anlaşılmaktadır. Bütün bu sebeplerden ötürü bir takım maliyetler ortaya çıkmakta ve nihai olarak sağlık hizmet sunumunu olumsuz etkileyecek hususlara sebebiyet verilmektedir.

b) Uygulamaya Geçişle Beraber Sağlık Marketten Ürün Tedariğine İlişkin Sağlık Hizmet Sunucularının Harcama ve Tedarik Sonrası Süreçlerinde Meydana Gelen Aksaklıklar

Sağlık hizmet sunucularının Tedarik İşbirliği Protokolü uyarınca sağlık market aracılığıyla gerçekleştirdikleri tedarik süreçlerine ilişkin harcama talimatından başlayan ve hak sahibine ödeme yapılmasına kadar geçen harcama süreçlerinde aksaklıklar yaşanmakta veya ilgili mevzuat hükümlerine aykırı uygulamalar gerçekleştirilmektedir.

1-Denetim yılı içerisinde, sağlık hizmet sunucularının uygulama aracılığıyla tedarik süreçlerinde faturalandırma işlemleri bakımından muhtelif şekillerde sorunlar yaşadığı tespit edilmiştir. Bunlardan ilki ürün teslimatı sonrasında DMO tarafından faturanın sağlık hizmet sunucusuna geç gönderilmesiyle ilgilidir. Bahsi geçen sorunun sebebiyet verdiği en önemli sonuç ise sağlık hizmet sunucusunun fatura doğrultusunda işlem yapamaması riskinin ortaya çıkmasıdır. Özellikle sağlık hizmet sunucusu tarafından gelecek olan faturaya göre fatura kesilip Sosyal Güvenlik Kurumuna hasta bazlı giriş yapılacaksa, bu işlemlerin MEDULA sisteminde 60 gün içerisinde tamamlanması gerekmektedir. DMO tarafından gönderilen faturalar bu süreyi aştığı takdirde söz konusu giriş yapılamamaktadır. Nitekim denetim yılı

içerisinde birçok sağlık tesisinde bahsi geçen hususun meydana gelmesi örneklerine rastlanmıştır. Bunun dışında, DMO tarafından hatalı kesilen faturalarla ilgili zamanında düzeltmelerin yapılmaması dolayısıyla, hesap döneminin de kapanması sebebiyle, çok sayıda faturanın ilgili oldukları hesap dönemine girilememesi örnekleriyle de karşılaşılmıştır.

2- Tedarik İşbirliği Protokolü'nün 9'uncu maddesi gereği teslim edilen ürünlerin muayene ve kabul işlemleri talepte bulunan birim tarafından yürütülmekte ve buna göre ayıplı veya eksik mal teslimi durumlarında tutanak veya olumsuz olay bildirim formları düzenlenmektedir. Yapılan incelemelerde sağlık hizmet sunucuları tarafından tutanak altına alınan veya olumsuz olay bildirim formlarına konu edilen önemli sayıda hususun bildiriminin DMO tarafından cevaplandırılmadığı görülmüştür. Ek olarak, kargo ile teslimatı yapılan ürünlerde fiziksel eksiklikler olması halinde sağlık tesislerinin eksikliğin giderilmesi adına muhatap bulmakta zorlandığı da görülmektedir.

3- Uygulama kapsamında faturalandırma süreci ile ilgili olarak sağlık hizmet sunucularının sıkça karşı karşıya kaldığı sorunlardan bir diğeri ise parçalı teslimat halinde, tüm sipariş kalemleri teslim edilmediği için faturalandırmanın yapılamamasıdır. Bu durumun sonucunda, sağlık hizmet sunucusunun depolarına parçalar halinde fiziki teslimat yapıldığı halde, siparişin tamamlanmasına kadar henüz fatura kesilmediğinden ürünlerin giriş kayıtları yapılamamaktadır. Faturası gelmediği için giriş kayıtları yapılamayan ürünlere ihtiyaç duyulup tüketimleri gerçekleştirildiğinde ise giriş kayıtları yapılamamasından mütevellit çıkış kayıtları da yapılamamakta, giriş-çıkış kaydı gecikmesi sebebiyle kayıt dışı kullanım meydana gelmekte ve sağlık hizmet sunucularının stok yönetimleri olumsuz yönde etkilenmektedir. Netice itibarıyla uygulama kapsamında, parçalı teslimat halinde tüm sipariş kalemlerinin teslimatının tamamlanması beklenmeden parçalı faturalandırma yapılarak sağlık hizmet sunucularına ulaştırılması gerekmektedir.

Kamu İdaresi cevabında yukarıda yer verilen tespit ve değerlendirmelerden yalnızca 2 No.lu maddeye ilişkin açıklama yer almaktadır. Söz konusu tespite dair; DMO Çerçeve Anlaşması'nda yer alan ayıplı mal ile ilgili düzenlemelerin sağlık hizmet sunucularına hatırlatılacağı, olumsuz olay bildirimlerinin ise DMO tarafından Bakanlığa, Bakanlık tarafından da TİTCK'ya iletildiği ifade edilmektedir. Ancak bahsi geçen tespit sağlık hizmet sunucuları tarafından tutanak altına alınan veya olumsuz olay bildirimlerine konu edilen çok sayıda hususun cevaplandırılmaması ve kargo ile teslimatı yapılan ürünlerde fiziksel eksiklikler

olması halinde sağlık tesislerinin eksikliğin giderilmesi adına muhatap bulmakta zorlanması ile ilgilidir.

Bu itibarla, Sağlık Market uygulaması kapsamında gerçekleştirilen harcama ve tedarik sonrası süreçlere ilişkin meydana gelen söz konusu hususlar neticesinde sağlık hizmet sunucularının ilgili mevzuat hükümleri uyarınca yerine getirmek durumunda olduğu bazı yükümlülükler aksatılmaktadır.

c) Sağlık Market Uygulaması Kapsamında Devlet Malzeme Ofisine Yapılan Ödemelerde Öncelik Sağlanması

Bakanlığa bağlı döner sermaye işletmelerinin nakit mevcudu işletme borçlarının ödenmesinde yetersiz kalmaktadır. Bunun sonucunda işletme, borçlarını mevzuatta belirlendiği şekilde sıraya koymakta ve borçlar için bir öncelik sıralaması yapmaktadır. Bu kapsamda Devlet Malzeme Ofisi (DMO) ile yapılan Tedarik İşbirliği Protokolü uyarınca Sağlık Market uygulaması aracılığıyla temin edilen ürünler için kuruluşa yapılan ödemelerde mevzuata aykırı olarak öncelik sağlanmaktadır.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Ödemelerin yapılmasında öncelik" başlıklı 22'nci maddesinde,

"(1) İşletmelerin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması hâlinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, bu ödemelerin yapılmasında sırasıyla;

- a) Katkı payları hariç olmak üzere özlük haklarına ilişkin ödemelere,*
- b) Kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara,*
- c) Çeşidine bakılmaksızın Bakanlıkça belirlenen tutarın altındaki giderlere ilişkin ödemelere,*
- ç) İhalesi yapılan temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım, güvenlik, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmet alımları gibi yoğun emek gerektiren, düzenli ve kesintisiz yürütülmesi gereken hizmetlere ilişkin ödemelere,*
- d) Mevzuatları gereği döner sermaye gelirlerinden; personele yapılacak ek ödeme, katkı payı gibi ödemelere,*

öncelik verilir.

(2)İşletmelerin nakit mevcudunun yeterli olması durumunda ödemeler, ödeme emri belgelerinin muhasebe biriminin kayıtlarına giriş sırasına göre yapılır. Ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde Yönetmeliğin 20 nci maddesine göre yapılan kontroller sonucunda noksanlığı tespit edilerek tamamlanmak üzere işletmelerin ilgili birimine iade edilen ödeme emri belgelerindeki tutar, noksanlık tamamlanarak muhasebe birimi kayıtlarına alınır ve yeni giriş sırasına göre ödenir.” denilmektedir.

Bu düzenlemelere göre giderlerin ödemesinde öncelik gider çeşidine göre belirlenmiştir. DMO'ya olan borçlar Yönetmelik'in 22/1-b bendi kapsamına girmemektedir. Söz konusu bentte yer alan hüküm kamu idareleri tarafından tahsil edilecek olan vergi, resim, harç, prim, vb tutarlar için geçerlidir. Kamu idarelerinin veya KİT'lerin birbirinden olan ticari veya diğer borç ilişkilerine dayalı olarak ortaya çıkabilecek borçları için bir önceliklendirme Yönetmelik'te öngörülmemiştir.

Döner sermaye işletmelerine ait muhasebe sisteminde (TDMS) firma borçları gider türüne göre:

“320.09 Özel Sektör Şirketlerine Borçlar

320.09.01 Özel Sektör Şirketlerine Borçlar-Sabit İşletme Giderleri

320.09.02 Özel Sektör Şirketlerine Borçlar-Sabit Hizmet Alımları

320.09.03 Özel Sektör Şirketlerine Borçlar-Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri

320.09.09 Özel Sektör Şirketlerine Borçlar-Diğer Alımlar”

alt kodlarında izlenmektedir. Bu hesaplardan yapılacak ödemelerde çeşitli sistem kısıtlamaları mevcuttur. Ancak DMO'ya olan borçlar bu hesaplarda değil “320.16 DMO Sağlık Market Alımlarından Doğan Borçlar” alt hesabında izlenmektedir.

DMO ile yapılan Tedarik İşbirliği Protokolü'nün 9'uncu maddesi gereği temin edilen ürünler için sağlık hizmet sunucularının ödeme süresi DMO tarafından düzenlenen fatura tarihinden itibaren 90 gün olarak öngörülmüştür.

Merkez döner sermaye işletmesinden, işletmelere ödenek gönderilirken kısım kısım gönderilmekte ve her bir kısım ödeneğin hangi harcamalar için gönderildiği, (örneğin vergi

giderleri için, personel ödemeleri için, personele dayalı hizmet alımları için vb.), ödenek gönderme yazısında belirtilmektedir. İdare tarafından DMO ile yapılan Protokol'de belirtilen 90 günlük süreye riayet etmeye dikkat edilerek illere DMO ödemeleri için ayrıca ödenek gönderimi yapılmaktadır. Sonuç olarak ilgili Yönetmelikte belirtilen öncelik sırası dışında DMO borçları için bir öncelik sağlanmış olmaktadır.

Diğer yandan, Kamu Hastaneleri Genel Müdürlüğüne yayımlanan verimlilik karne uygulaması gösterge kartlarında belirtilen kriterlerde “Gösterge Kodu MHY_05 Borçluluk süresi kabul edilebilir değer 150 gün ve altı” olarak değerlendirildiğinden, Bakanlığa bağlı il müdürlükleri ile sağlık tesislerince ihtiyaçların karşılanması için piyasa tedarikçilerinden temini sağlanan alımlarda sözleşmelere ödeme vadesi olarak 150 gün süre belirtilmektedir. Ancak denetim yılı içerisinde, her ne kadar dokümanlara 150 gün yazılsa dahi, fiilen ödeme gün süreleri 400 günü aşmıştır. Tedarikçiler ise sağlık hizmet sunucularının alımlarında bu durumun farkında olarak fiili ödeme gün süresine göre fiyat vermektedirler.

Dolayısıyla DMO Sağlık Market uygulaması aracılığıyla ürün temini gerçekleştirmek üzere talepte bulunan bir sağlık hizmet sunucusu, herhangi bir sebeple taleplerinin karşılanmaması halinde stok kopmasına mahal vermemek adına doğrudan temin yahut pazarlık usulüyle alıma başvurduğunda alım adetinin düşüklüğünün yanı sıra ödeme gün süresinin yüksekliği sebebiyle aynı nitelikte ürünü daha yüksek birim fiyatlara almak durumunda kalabilmektedir.

Ödeme gün süreleri arasında DMO Sağlık Market uygulamasındaki 90 gün, sağlık hizmet sunucularının şartnamelerine yazılan 150 gün ve fiili durumda DMO dışı alımlarda ulaşılan ortalama 400 günün aynı nitelikteki ürünler için istikrarlı bir şekilde birim fiyatların oluşmasına engel teşkil ettiği ve bunun da ötesinde piyasa bozucu etkide bulunduğu değerlendirilmektedir. Zira DMO statüsü gereği bir aracı kurum olduğundan sağlık hizmet sunucuları dolaylı yoldan da olsa yine benzer tedarikçilerden alım yapmış olmaktadır. Ancak DMO kapsamında tedarik gerçekleştiren bir firma alacağını 90 gün ve üzerine DMO ödeme gün süresinde tahsil ederken, doğrudan sağlık hizmet sunucusunun alımında sözleşme imzalayan bir tedarikçi için bu süre 400 günü aşmaktadır. Ayrıca, DMO ödemelerini mevzuata uygun olmayan bir şekilde öne çekmek, DMO dışındaki alımlarda ödeme gün süresinin daha da fazla uzamasına sebebiyet vermektedir. Bu duruma bağlı olarak sağlık hizmet sunucularının kendi alımlarına teklif vermek dezavantajlı hale gelmektedir.

Kamu İdaresi cevabında Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yazılan 27.11.2020 tarihli 37106781-000-285978 sayılı yazıda “... döner sermayelerin özgülendiği kamu hizmetlerinin aksamasına neden olacak alımların bedellerinin öncelikle karşılanabileceği yukarıda belirtilen mevzuat düzenlemelerinde açıkça yer almakta ve dayanak oluşturmakta olup, kesintisiz ve sürdürülebilir nitelikte olduğuna idarelerince karar verilen mal ve hizmet alımına ilişkin giderlerin ödenmesinde, idarelerce oluşturulacak ödeme planları çerçevesinde ödeme yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir” görüşü çerçevesinde uygulamanın doğru olduğu ifade edilmektedir.

İdare aynı niteliğe sahip ürünleri DMO dışı tedarikçilerden de temin etmektedir. Diğer tedarikçilerden temin edilen ürünler için yapılması gereken ödemeler mevzuata uygun olarak niteliklerine göre ödeme sırasına girerken DMO’dan temin edilen ürünler sıralamaya tabi tutulmadan Protokol çerçevesinde ödenmektedir. Bu uygulama yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Bu itibarla, mevcut mevzuat hükümlerine göre DMO’dan alınan malzemelerin ödemelerinin diğer firma borçları gibi muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeme listesine alınması gerekmektedir.

Sonuç olarak, yukarıda bahsi geçen tüm hususlar birlikte değerlendirildiğinde Tedarik İşbirliği Protokolü ile başlatılan Sağlık Market uygulamasında amaçlanan ile ortaya çıkan sonuçların birbirinden uzak olduğu, tedarik süreçlerinde meydana gelen aksaklıklar dolayısıyla hem ürünlerin birim fiyatı gibi ölçülebilir maliyetlerin hem de sağlık hizmet sunumu gibi fiyatlandırılmayan ancak niteliği itibarıyla çok önemli olan hizmetin olumsuz etkilendiği görülmektedir. Uygulamanın sebep olduğu maliyetler, ödeme gün süresinin kısalığından kaynaklı ortaya çıkan fiyat avantajı gibi kazanımların oldukça ötesine geçmektedir. Nitekim Sağlık Bakanlığı 2021 Yılı Faaliyet Raporu’nda belirtildiği üzere 2021 yılında toplam alım yöntemleri içerisinde Sağlık Market alımlarının %32,5 (Bakanlık MKYS iş zekası karar destek raporlarına göre ise %41,5) gibi bir orana sahip olduğu, üstelik bu oranların yalnızca talep edilip tedariki tamamlanabilen ürünleri içerdiği göz önüne alındığında, ortaya çıkan aksaklıklardan kaynaklı uygulamanın geneline yayılmış söz konusu maliyetlerin etkisinin ne kadar önemli olabileceği daha belirgin hale gelmektedir.

Dolayısıyla bahsi geçen aksaklıkların giderilmesini teminen Sağlık Market uygulamasında gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: İdarece Kiralanan Kantinlerde Yükleniciler Tarafından İlk Kira Bedeli Ödenmesine Rağmen Sonraki Kira Bedellerinin Ödenmemesi Ve Kira Sözleşmesi Bitmesine Rağmen Kantinlerin Boşaltılamaması

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri uyarınca ihale edilen ve sözleşmesi imzalanan kantinlerde kiracıların ilk kira taksitlerini ödedikleri ancak sonraki dönemlerde kira ödeme yükümlülüklerini yerine getirmediikleri, sözleşme süreleri sona ermesine rağmen sözleşmeye konu alanı tahliye etmedikleri görülmüştür.

İdarece kiracılara hukuk birimi tarafından gerekli tebligatlar yapılmasına rağmen, kiracıların yeterli kar elde edememesi, sağlık tesisi etrafında başka satış yerlerinin olması v.s. gibi kanunen geçerli olmayan gerekçelerle ödemede indirim talep ederek taksitlerini ödemedikleri, kiracılara Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in "Müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması" başlıklı 52/1 maddesinde yer alan "*Sözleşme yapıldıktan sonra müşterinin taahhüdünden vazgeçmesi veya taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya kiraya verilen, kullanma izni verilen ya da irtifak hakkı kurulan taşınmaz sözleşmesinde öngörülen amaç dışında kullanması ve İdarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumu devam ettirmesi hâlinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatı Hazineye gelir kaydedilir ve sözleşme feshedilerek hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir.*"

hükmü kapsamında hukuki işlem yapılmak istenildiği takdirde ise kiracılar mahkemelere başvurmakta ve idarece uygulanacak yaptırımların durdurulması için ihtiyati tedbir kararı aldırılmaktadır. Bu süreçlerde de taksitlerini ödemeyerek haksız kazanç elde etmektedir.

Ayrıca mahkeme süreçleri devam ederken sözleşme süresi dolması sebebiyle kiralanan alan boşaltılmak istenmesi durumunda da tekrar mahkemeye başvurularak tahliyeler mahkeme kararı ile durdurulmaktadır. Her ne kadar mahkeme süreci sonunda İdarece davalar kazanılsa da kiracıların tahliye tarihine kadar kira bedellerini ödemediği yasal takip işlemi başlatıldığında ise tahsilatların yıllar sonra yapılabildiği veya hiç yapılamadığı gözlenmektedir. Kiracılar bu uygulamayı kar elde etmek için benimsemekte ve mahkeme süreçleri esnasında haczedilebilecek varlıklarını devretmektedirler.

Yapılan sözleşmelerde sağlık tesisi için uyulması gereken kurallar ve uygulanacak cezalar belirtilmesine rağmen kiracılar bu kurala uymamaktadır. Tebligat Kanunu gereği yapılan tebligatlarla kiracılar uyarılmakta ve cezai işlem uygulanmaktadır. Kiracının sözleşme hükümlerine uymaması sebebiyle İdare tarafından yasaklama ve tahliye işlemi yapılması durumunda kiracılar yine mahkemelere başvurmakta ve Borçlar Hukuku ile Ticaret Hukuku dayanak gösterilerek 2886 Devlet İhale Kanunu'na göre yapılan sözleşmeler hükümsüz bırakılmaya çalışılmaktadır.

Konya İlinde yapılan yerinde denetimler sırasında;

Bir hastanede sözleşme süresi bitmesi sebebiyle yeniden ihaleye çıkılmış kantin bir başka firmaya ihale edilmesine rağmen içeride yer alan firma sözleşme süresinin bitmesi sebebiyle gönderilen, tahliye talebine ilişkin yazıları mahkemeye taşıyarak tahliyeyi durdurmuştur. Yeni yapılan ihale nedeniyle sözleşme imzalanan firmaya işyeri teslimi yapılamaması sebebiyle yeni sözleşme feshedilmek zorunda kalmıştır. Aynı hastanede yıllık 962.000,00 TL sözleşme bedelli kantinin ilk 3 aylık kirası ödenmiş, diğer ödemeler yapılmamıştır. 2022 Nisan itibariyle mahkeme süreci devam etmekte ve tahsilat yapılması beklenmektedir.

Diğer bir hastanede yıllık 2.050.000,00 TL sözleşme bedelli kantinin taksit ödemeleri geç yapılmış, temizlik ve gıda fiyatları için İdarece ihtarname yazılmıştır. Tahsil edilemeyen tutarlar için haciz işlemlerinin yapılması beklenmektedir.

Başka bir hastanede ise kiracı yıllık 1.212.000,00 TL sözleşme bedeli olan kantinin ikinci taksitten sonra ödemelerini yapmamış, idareden kullandığı elektrik borçlarını ödememiş, daha sonra pandemi nedeniyle indirim yapılması sonrası borçlarını kapatmıştır.

Bir ilçe hastanesinde de yıllık 163.000,00 TL sözleşme bedeli olan kantinin ilk 3 aylık kirası ödenmiş ve diğer ödemeler yapılmamıştır. Konu mahkemeye intikal etmiş ve muhasebe kayıtlarında kişi borcu oluşturulmuş olup tahsilatın gerçekleşmesi beklenmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş olup, gerekli iş ve işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

Bu doğrultuda, söz konusu hususlarla ilgili olarak Bakanlık tarafından suiistimalleri en aza indirgeyecek önlemlerin alınması, belli iş deneyimi ve yeterlilik kriterlerinin belirlenmesi ve ilgili idarelere hukuki desteğin sağlanmasının temin edilmesi, diğer yandan tahsili

sağlanamayan kira alacakları için gerekli ihtarların çekilmesi ve buna rağmen tahsilatın gerçekleştirilemediği yerlerde taşınmazın tahliyesine ilişkin hukuki süreçlerin başlatılması gerekmektedir.

BULGU 5: Kantin ve Benzeri Ticari Alanların Kiralama İşlemlerinde Covid-19 Salgını Sebebiyle Uygulanan Kira İndirimlerinde Standart Bir Hesaplama Yöntemi Bulunmaması ve Hesaplamaya Esas Parametrelerin Değişmesine Rağmen Salgın Başlangıcındaki Veriler Üzerinden Hesaplanan Oranda Kira İndirimlerinin Devam Ettirilmesi

Bakanlığa bağlı sağlık tesislerinde yer alan kantin ve benzeri mahiyetteki ticari alanların sözleşmelerine göre tahsil edilmesi gereken kira tutarlarında, covid-19 salgınından mütevellit ticari faaliyetlerin azalması sebebiyle indirimler uygulanmıştır. Ancak yapılacak kira indirim oranlarının hangi parametreler üzerinden ve ne şekilde hesaplanacağı ile ilgili standart bir uygulama bulunmadığı gibi halen bazı sağlık tesislerinde salgının Türkiye’de ilk kez yayılım gösterdiği 2020 yılı Mart-Nisan-Mayıs verileri üzerinden hesaplanan oranda yapılan kira indirimleri devam ettirilmektedir.

Bakanlığa bağlı sağlık tesislerinin bünyesinde yer alan kantin alanları Hazinesinin özel mülkiyetindeki taşınmazlardan olup bunlara ilişkin kiralama iş ve işlemleri 19.06.2007 tarih ve 26557 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümlerince gerçekleştirilmektedir.

Diğer yandan, Hazineye ait / Hazine ile hisseli / üst yapı Hazineye ait ya da zemini Hazineye ait olup, Sağlık Bakanlığına tahsisli olan yerler ile Sağlık Bakanlığınca kiralanmış ve kira bedelleri merkezi yönetim bütçesinden karşılanan hastane ve birinci basamak sağlık kurumlarındaki ticari amaçla kullanılması mümkün olan bölümlerinin Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermayeli işletmelerce işletilmesi veya işlettirilmesine ilişkin esasları düzenleyen bir Protokol bulunmaktadır. Bahsi geçen Protokol’ün son geçerlilik tarihi Sağlık Bakanlığı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı arasında yapılan 23.05.2019 tarihli tadilat ile 15.06.2031 olarak belirlenmiştir.

Anılan Protokol kapsamında, Hazinesinin özel mülkiyetinde olup Sağlık Bakanlığına tahsisli bulunan sağlık tesisleri bünyesindeki kantin yerlerinin kiraya verilmesine ilişkin ihale süreçleri ve sözleşme uygulama iş ve işlemleri Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermayeli işletmelerce yürütülmektedir.

Covid-19 salgınının ülkemizde de görülmesi sebebiyle, bir takım önleyici tedbirlerin alınması kapsamında ticari faaliyet gösteren bir kısım işyerlerinin faaliyetlerine geçici süre ile kısıtlamalar getirilmiştir. Buna binaen 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümleri gereğince kiralanan ticari alanlara ilişkin sözleşmelerin uygulanmasında göz önünde bulundurulmak üzere Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğüne 81 ilin valiliklerine 20.03.2020 tarihli ve 73426 sayılı yazı yazılmıştır.

Bahsi geçen yazıda Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 12'nci maddesinin sekizinci fıkrası ile Yönetmelik eki tip kira sözleşmelerinde geçen "*bulaşıcı hastalık, salgın gibi olayların çıkması ve benzeri hâller gibi mücbir sebepler ile sözleşmenin düzenlenmesinden sonra ortaya çıkan ve kamudan kaynaklanan hakkın kullanımını engelleyen sebepler hariç olmak üzere, kiracı sözleşmenin devamı süresince, kira süresinin uzatımı, kira bedelinin indirilmesi, ödeme tarihi ve miktarlarının, kiralanan alanın yüzölçümünün değiştirilmesi vb. talebinde bulunamaz.*" düzenlemelerine atıfta bulunulduktan sonra;

"Buna göre, kiracıları tarafından talep edilmesi halinde;

a) *Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmeliğin 67 ve 70. Maddelerine göre idaremizce kiraya verilen büfe, kantin, kafeterya, çay ocağı gibi tahsisli taşınmazlardaki ticari amaçla kullanılan yerler ile İçişleri Bakanlığınca 16/03/2020 tarihi itibarıyla faaliyet göstermemesine karar verilen yerlere ait kira bedellerinin, faaliyet göstermediği süreye isabet eden kısımlarının kira bedelinden indirilmesi/iade edilmesi/mahsup yapılması,*

b) *Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmeliğin 67 ve 70. Maddelerine göre idaremizce kiraya verilen büfe, kantin, kafeterya, çay ocağı gibi tahsisli taşınmazlardaki ticari amaçla kullanılan yerlerden faaliyetine devam edenlerde personel sayısı ve faaliyet sürelerindeki değişiklikler dikkate alınarak yeniden belirlenmesi suretiyle gerekli indirim/iade/mahsubun yapılması,*

Uygun görülmüştür." denilmektedir.

Bunun ardından Sağlık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı tarafından 81 il sağlık müdürlüğüne 17.04.2020 tarih ve 93377465-869-E.413 sayılı yazı yazılmıştır. Yazıda özetle; Covid-19 salgınının oluşturduğu etkiden bahsedilmekte ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nün 20.03.2020 tarihli ve 73426 sayılı yazısının belirlediği çerçevede referans gösterilmek suretiyle, kantin ve benzeri ticari alanların kiracıları tarafından yapılan

indirim taleplerinin ilgili kiralama ihalesini gerçekleştiren komisyonlarca, faaliyetlerin durdurulduğu veya kısıtlandığı sürelerle sınırlı olmak üzere, değerlendirilerek işlem tesis edilmesi uygun görülmektedir.

Yukarıda yer verilen düzenlemeler göz önüne alınarak, sağlık tesisleri bünyesinde bulunan kantin ve benzeri ticari alanlara ilişkin muhtelif illerdeki kiralama işlem dosyaları incelenmiş ve aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

1-Kantin kira bedellerine uygulanacak indirim oranının hesabının ne şekilde yapılacağına ilişkin gerek Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğü gerekse Sağlık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığınca taşra birimlerine yazılan yazılarda sınırları net olarak belirlenmiş standart bir yöntem tarif edilmemiştir. Denetim yılında da taşra teşkilatına gönderilmiş bahsi geçen mahiyette detaylı bir genelge bulunmamaktadır. Bundan dolayı illerde kira indirim oranları poliklinik hasta sayısı, yatan hasta sayısı, refakatçi sayısı, hastanede çalışan personelin günlük ortalama sayısı, kiracı kişi ya da firmanın cirosu, kiracı kişi ya da firmanın çalıştırdığı personel sayısı, kullanılabilir kantin alanının yüz ölçümü vb. parametrelerin bir ya da birkaçı veya tamamındaki değişime bağlı olarak farklı yöntemlerle hesap edilmiştir. Ayrıca bazı yerlerde bu parametrelerin kantin ve benzeri ticari alanların gelirlerine yapacağı etki için farklı yüzdesel değerler belirlenmişken bazı yerlerde dikkate alınan parametrelerin etkisi eşit kabul edilmiştir. Yine hesaplama yöntemine ilişkin standardizasyonun sağlanamamasının bir sonucu olarak, hangi dönemlerdeki verilerin birbiriyle kıyaslanacağı belirsiz kalmıştır. Örneğin bazı illerde yukarıda sayılan parametrelere göre, salgın tedbirlerinin başlamasından önceki ve sonraki 1 ila 3 aylık veri dikkate alınmışken bazı illerde indirimin uygulanmasına esas ayın verisi ile salgın öncesi 2019 yılındaki aynı ayın verisi kıyaslanarak sonuç bulunmuştur.

2- Kantin ve benzeri ticari alanların sözleşmelerine göre belirlenen kira tutarlarında indirimde gidilmesi uygulaması Covid-19 salgınının meydana getirdiği olağanüstü durum ve bu durumla ortaya çıkan ticari faaliyetlerdeki azalma sebebiyle getirilmiştir. Ancak yapılan incelemelerde, hayatın kısmen de olsa normalleşmeye başlaması, buna bağlı olarak hastanelere başvuran hasta sayısı başta olmak üzere indirim hesabında göz önünde bulundurulmuş parametrelerdeki verilerin yükselmiş olması ve nihayetinde kantin ve benzeri ticari alanların ticari faaliyetlerinde artış meydana gelmesine rağmen; tam kapanma gibi tedbirlerin uygulandığı salgının ilk aylarındaki veriler üzerinden bulunan indirim oranlarının bazı illerdeki sağlık tesislerinde aynen uygulanmasına devam edildiği tespit edilmiştir. Ayrıca bu şekilde

indirim uygulanan sözleşmelerin bazıları sona ermiş olmasına rağmen yeni ihalelerde de tahmin edilen bedel tespiti yapılırken normalleşme dönemiyle beraber ticari faaliyetin artışı dikkate alınmamış, salgının ilk dönemindeki veriler üzerinden hesaplanan indirimli kira tutarları 12 aylık ortalamalara göre TÜFE verisi ile güncellenerek tahmin edilen bedel tespiti yapılmıştır.

Netice olarak, kantin ve benzeri ticari alanlara ilişkin kira indirimlerinin hesabında bir standardizasyonun bulunmaması sebebiyle uygulama birliği sağlanamamakta ve aynı koşullar altındaki kiracı kişi ya da firmalara farklı yöntemlerle indirim hesabı yapılmaktadır. Diğer yandan normalleşme dönemiyle beraber indirim hesabına esas verilerin değişmesine rağmen bazı yerlerde kira bedellerinin güncellenmemesi sebebiyle ilgili döner sermayeli işletmelerdeki kira gelirleri olması gerekenden daha az tutarda tahakkuk ettirilmektedir.

Buna mukabil, Bakanlık tarafından Çevre ve Şehircilik Bakanlığına Protokol gereği ödenen tutarda, kantin ve benzeri ticari alanların kiralarında uygulanan indirim karşılığı herhangi bir indirim olmaksızın ödeme gerçekleştirilmiştir.

Yukarıda yer verilen tespit ve değerlendirmelere ilişkin Kamu İdaresi cevabında özetle; bulguda geçen salgın sebebiyle sağlık tesislerinde düşen kira gelirleri nispetinde Çevre ve Şehircilik Bakanlığına Protokol gereği yapılan ödemelerin düşürülmesi yönünde yazışma yapıldığı ve cevaben bu hususun uygun bulunmadığı, kira indirimlerinin yapılmasında ortak bir hesaplama modelinin hastanelerin farklı özel durumlarının mevcut olması dolayısıyla mümkün olmadığı ifade edilmektedir. Ayrıca kira indirimlerinin halen devam etmesi, yanlış hesaplama yapılıp yapılmadığının kontrol edilmesi ve bulguda yer alan diğer tespit ve değerlendirmelere dikkat edilmesini teminen il sağlık müdürlüklerine yazı yazıldığı belirtilmektedir.

Bulguda salgın döneminde yapılan kira indirimlerinin hesabına ilişkin bir takım standartların belirlenmemesinin aynı koşullar altındaki iki sağlık tesisinin kantin alanı kiracısına farklı indirim oranlarının uygulanması şeklinde sonuç doğurduğunun tespiti yapılmaktadır. Zira hesaplama esas parametrelerin hangisinin ne şekilde dikkate alınacağı ile ilgili sağlık tesislerine standartlar getirildiği takdirde her bir sağlık tesisi kendi özel durumlarını gözeterek bu parametreleri devreye almak suretiyle indirim oranı belirleyebilecek ve böylece daha hakkaniyetli bir uygulama ortaya çıkacaktır. Diğer yandan, Kamu İdaresi cevabından bulgu konusu tespit ve değerlendirmelerin gereği olarak bir takım yazışmaların yapıldığı anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, olağanüstü dönemlerde kira indirimleri uygulanırken standart bir hesaplama yöntemine başvurulması, normalleşme dönemine geçilmesi ile beraber, Covid-19 salgını dönemindeki parametreler gerekçe gösterilerek belirlenen kira indirimlerinin sona erdirilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: Bakanlığa Bağlı Sağlık Tesislerinde Bulunan Ticari Alanlara İlişkin Kira Sözleşmelerinde Belirlenen Hükümlerin Bazılarına Uygun Hareket Edilmemesi

Bakanlığa bağlı sağlık tesislerinde yer alan ve Hazinesinin özel mülkiyetinde olup Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermayeli işletmelerce kiraya verilen ticari alanların bazılarının sözleşme uygulamalarında sözleşme yükümlülüklerini yerine getirmeyen, kiralama ihalesine ilişkin dokümanların parçası olan özel teknik şartnamelere aykırı hareket eden veya ihale dokümanlarında belirlenen kiralık alanların metrekare bazındaki yüzölçümünü ihlal eden kiracılara yaptırım uygulanmadığı tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Tarihi ve bedii değeri olmayan taşınmaz mallarla ilgili işlemler" başlıklı 74'üncü maddesinde;

"Tarihi ve bedii değeri olanlar hariç Hazinesinin özel mülkiyetindeki yerlerin satışı, kiraya verilmesi, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiraya verilmesi, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi esasları Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikte belirlenir." denilmektedir.

Bakanlığa bağlı sağlık tesislerinin bünyesinde yer alan ticari alanlar Hazinesinin özel mülkiyetindeki taşınmazlardandır. Bunlara ilişkin kiralama iş ve işlemleri anılan Kanun maddesine dayanarak, 19.06.2007 tarih ve 26557 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik hükümlerince gerçekleştirilmektedir.

Diğer yandan, Sağlık Bakanlığı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı arasında yapılan protokol uyarınca Sağlık Bakanlığına bağlı hastane ve birinci basamak sağlık kurumlarının ticari amaçla kullanılması mümkün bölümleri Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermayeli işletmelerce işletilmekte veya işlettilmektedir. Bu bağlamda, Hazinesinin özel mülkiyetinde olup Sağlık Bakanlığına tahsisli bulunan sağlık tesisleri bünyesindeki ticari alanların kiraya verilmesine ilişkin ihale süreçleri ve sözleşme uygulama iş ve işlemleri Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermayeli işletmeler veya işletme birimlerince yürütülmektedir.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in eki olan (Ek-3) tip Kira Şartnamesi'nin,

1'inci maddesinde; kiralanacak taşınmazın yüzölçümünün belirtilmesi,

10'uncu maddesinde; idarelerin kiralanmış taşınmazı müşteriye mahallinde düzenlenecek tutanakla şartnamede belirtilen sınır ve niteliğe göre teslim edeceği,

11'inci maddesinde; kiracının, sözleşmenin devamı süresince, mücbir ve kamudan kaynaklanan sebepler haricinde, sözleşme süresinin uzatılması, kira bedelinin indirilmesi, ödeme tarihi ve miktarlarının, kiralanmış alanın yüzölçümünün değiştirilmesi talebinde bulunamayacağı,

13'üncü maddesinde; kiracının, idarenin izni olmadan sözleşmenin bir kısmını veya tamamını devredemeyeceği, sözleşmeye ortak alamayacağı, kiraya verilen yeri genişletmeyeceği, değiştiremeyeceği ve amacı dışında kullanamayacağı,

15'inci maddesinde; kiracının; taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya üst üste iki taksitin vadesinde ödenmemesi hallerinde kira sözleşmesinin, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 62'nci maddesine göre tebligat yapmaya gerek kalmaksızın idarece feshedilerek, kesin teminatının gelir kaydedileceği ve cari yıl kira bedelinin yüzde yirmibeşinin tazminat olarak tahsil edileceği,

20'nci maddesinde; Kira Şartnamesi'nin, belirlenecek özel şartlarla birlikte sözleşmenin ekini teşkil edeceği,

düzenlenmektedir.

Yine Yönetmelik eki (Ek-5) tip Tahsisli Taşınmazlardaki Ticari Amaçla Kullanılacak Yerlere Ait Kira Sözleşmesi'nin,

10'uncu maddesinde; kiraya verilen yerde yürütülecek faaliyetle ilgili olarak taşınmazın tahsisli olduğu idarece bir fiyat tarifesinin önerilmesi hâlinde önerilen bu fiyat tarifesine uyulacağı,

16'ncı maddesinde; taşınmazın amacında ve sözleşmede belirtilen şekilde kullanılıp kullanılmadığını idarenin her zaman denetleyebileceği, idarece yapılacak denetimler sonucunda tespit edilen eksiklikler yine idarece belirlenecek süre içinde giderilmediği takdirde sözleşmenin tek tarafı olarak feshedileceği,

ifade edilmektedir.

Bu kapsamda yerinde yapılan denetimlerde bazı sağlık tesisleri bünyesinde yer alan kantin ve benzeri ticari alanların sözleşme uygulamalarında;

- Sözleşme gereği belirlenen kira tutarı kiracı tarafından iki kira dönemi boyunca ödenmediği halde sözleşme uyarınca ihtar çekilmediği, sözleşmenin tek taraflı feshi yoluna gidilmediği, kesin teminatların irat kaydedilmediği ve cari yıl kira bedelinin %25'i oranında tazminatın tahsil edilmediği,

- İhale dokümanında yer alan kiralama işiyle ilgili özel hususları düzenleyen teknik şartnamelerde ilgili esnaf odalarınca belirlenen fiyat tarifelerinin ve piyasa rayici fiyatların üzerindeki fiyatlarla satış yapılmamasına veya kantin alanı dışında seyyar araba vb. vasıtasıyla hastane avlusu ve binası içerisinde satış yapılmamasına ilişkin düzenlemeler yer aldığı halde kiracılar tarafından bu hususlara aykırı hareket edildiği, buna rağmen ilgili İdare birimlerinin sözleşmede bulunan yaptırım mekanizmalarına başvurmadığı,

- Kiralanacak yerlerin krokisi veya toplam yüzölçümü ihale kapsamında belirlendiği ve buna göre yer teslimi yapıldığı halde kiracıların öngörülen alanlardan fazlasını kantin alanı olarak kullandığı ve buna ilişkin ilgili İdare birimleri tarafından herhangi bir ihtar yahut sözleşmesel yaptırıma başvurulmadığı,

tespit edilmiştir.

Bulgu maddesine ilişkin Kamu İdaresi cevabından tespitlerin geçerli olduğu il sağlık müdürlükleri ile yazışmalar yapıldığı ve yapılan tespit ve değerlendirmelerin bir bölümünün gereğinin yerine getirildiği anlaşılmaktadır. Ayrıca konusu geçen hususlara dikkat edilmesini teminen 81 il sağlık müdürlüğüne yazı yazıldığı ifade edilmektedir.

İhale dokümanlarında yer alan şartların tüm istekliler tarafından bilindiği ve bu şartlar üzerinden rekabet sağlandığı varsayılarak işlemler yürütülmektedir. Bu kapsamda ihale dokümanında yer alan şartlar mücbir haller dışında değiştirilmemeli ve kiracı lehine ve İdare aleyhine olacak şekilde tasarrufta bulunulmamalıdır.

Bu itibarla, Bakanlığa bağlı sağlık tesislerinde yer alan kantin ve benzeri ticari alanların sözleşme uygulamalarında tespiti gerçekleştirilen aykırılıkların ihale dokümanlarında belirlenmiş olan yaptırımlara tabi tutulması, diğer yandan tahsili sağlanamayan kira alacakları

İçin gerekli ihtarların çekilmesi ve buna rağmen tahsilatın gerçekleştirilemediği yerlerde taşınmazın tahliyesine ilişkin hukuki süreçlerin başlatılması gerekmektedir.

BULGU 7: Sözleşmesinde Garanti Koşulu Öngörülen Mal Alımları İçin Alınan Kesin Teminatların Garanti Süresinin Tamamını Kapsamaması

Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ve sağlık tesislerinin sözleşmesinde garanti koşulu öngörülen bazı mal alımlarında garanti süresince muhafaza edilmesi gereken ve teminat mektubu şeklinde alınan kesin teminatların garanti süresinin tamamını kapsamadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Kesin teminat ve ek kesin teminatların geri verilmesi" başlıklı 13'üncü maddesinde;

"Taahhüdün, sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirildiği ve yüklenicinin bu işten dolayı idareye herhangi bir borcunun olmadığı tespit edildikten sonra alınmış olan kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların;

...

b) Yapım işleri dışındaki işlerde Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesinin getirildiği saptandıktan sonra; alınan mal veya yapılan iş için bir garanti süresi öngörülmesi halinde yarısı, garanti süresi dolduktan sonra kalanı, garanti süresi öngörülmeyen hallerde ise tamamı,

Yükleniciye iade edilir.

... " hükmü yer almaktadır.

Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "Teminatlar" başlıklı 54'üncü maddesinin altıncı fıkrasında kesin teminat mektuplarının süresinin, ihale konusu malın kesin kabul tarihi ve garanti süresi öngörülen alımlarda garanti süresi dikkate alınmak suretiyle idare tarafından belirleneceği ifade edilmektedir.

Aktarılan mevzuat hükümleri doğrultusunda, Bakanlığa bağlı birimlerin garanti süresi öngörülen mal alımlarında alınacak kesin teminat mektubunun süresini garanti süresini dikkate almak suretiyle belirlemesi, alınan kesin teminatın ve varsa ek kesin teminatların yarısını garanti süresi dolana kadar muhafaza etmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, Bakanlığa bağlı il sağlık müdürlükleri ile sağlık tesislerinin sözleşmesinde garanti koşulu öngörülen bazı mal alımlarında, tedarikçiler tarafından sözleşme öncesi teminat mektubu şeklinde getirilen kesin teminatların sürelerinin garanti süresi kadar olduğu ancak teminat mektuplarının geçerlilik sürelerinin bitiş tarihlerine bakıldığında garanti süresinin tamamını kapsamadığı tespit edilmiştir. Zira alım kapsamında edinilen varlığın garanti süresinin başlatılabilmesi için muayene ve kabul işlemlerinin yapılması ve faturanın kesilmesi gerekmektedir. Buna göre fatura tarihi veya muayene ve kabul tarihi ile sözleşme tarihi arasında geçen süre kadar garanti süresinin sonunda teminatsız kalınan bir dönem meydana gelmektedir.

Bulgu maddesine ilişkin Kamu İdaresi cevabından yapılan tespit ve değerlendirmelerin gereğinin gözetilmesini teminen il sağlık müdürlüklerine yazı yazıldığı anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, garanti koşulu öngörülen mal alımlarında garanti süresinin sonuna kadar muhafaza edilmesi gereken kesin teminatlar için teminat mektuplarının sürelerinde sözleşme ve fatura tarihi arasında geçecek zamanın da dikkate alınması, nakdi teminat alındığında ise teminatın iadesi için fatura tarihinden itibaren garanti süresinin tamamının beklenmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Sürekli İşçi Kadrolarına Geçirilen Alt İşveren İşçilerinin Bireysel İş Sözleşmelerinin Asgari Ücretin Belli Bir Yüzde Fazlası Olarak İmzalanması

696 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında sürekli işçi kadrolarına geçirilen taşeron işçiler ile yapılan bireysel iş sözleşmelerinin asgari ücretin belli bir yüzde fazlası olarak belirlendiği görülmüştür.

696 Sayılı KHK ile 375 Sayılı KHK'ya eklenen geçici 23'üncü maddede, alt yüklenici firma çalışanlarının sürekli işçi kadrolarına geçirilmelerinden dolayı kamu maliyesine ek bir yük getirilmemesi hususu göz önünde bulundurularak düzenleme yapılmıştır.

Söz konusu Kanun Hükmünde Kararname'nin; geçici 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde yer alan düzenlemede;

“... ”

ç) En son çalıştığı idare ile daha önce kamu kurum ve kuruluşlarında alt işveren işçisi olarak çalıştığı iş sözleşmelerinden dolayı bu madde ile tanınan haklar karşılığında herhangi

bir hak ve alacak talebinde bulunmayacağını ve bu haklarından feragat ettiğine dair yazılı bir sulh sözleşmesi yapmayı kabul ettiğini yazılı olarak beyan etmek,

kaydıyla, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren on gün içinde idaresinin hizmet alım sözleşmesinin yapıldığı birimine, sürekli işçi kadrolarında istihdam edilmek üzere yazılı olarak başvurabilirler.

...

Bu fıkranın (ç) bendinde öngörülen sulh sözleşmesini ibraz etmek ve öngörülen şartları taşımaya devam etmek kaydıyla, sınav sonuçlarının kesinleşmesini müteakip, her bir sözleşme itibarıyla, yüklenicinin hakkeşlerinin ödendiği bütçe, teşkilat ve birim/yerleşim yeri adına vize edilmiş sayılan sürekli işçi kadrolarına idarelerince topluca geçirilir.”

Hükmü gereği alt işveren işçilerinin sürekli işçi kadrolarına geçiş işlemi yapılırken alt işveren işçisi olarak çalıştığı iş sözleşmelerinden yani asgari ücretin belli bir yüzdesinden dolayı sürekli işçi kadrolarına geçirilmesi karşılığında herhangi bir hak ve alacak talebinde bulunmayacağına ilişkin olarak feragat ettiğine dair sulh sözleşmeleri yapılması da sürekli işçi kadrolarına geçirilen işçilerin asgari ücretle bağının kesilmesine yönelik düzenleme olduğu açıktır.

Mezkur maddenin dördüncü fıkrasında yer alan düzenlemede ise;

“Sürekli işçi kadrolarına geçirileceklerin kadroları, başka bir işleme gerek kalmaksızın geçiş işleminin yapıldığı tarih itibarıyla sürekli işçi unvanı ile ihdas edilmiş sayılır. İhdas edilen kadrolar ilgili idarelerce adedi, bütçe ve teşkilatı ile birimi/yerleşim yeri belirtilmek suretiyle geçiş işlemlerinin yapıldığı tarihten itibaren iki ay içinde Devlet Personel Başkanlığı ve Maliye Bakanlığına bildirilir.”

hükmü gereği söz konusu alt işveren işçileri ile herhangi bir iş sözleşmesi imzalanmasına gerek olmadan sürekli işçi kadrolarına geçirileceği açıkça belirtilmiştir.

Mezkur maddenin altıncı fıkrasında ise;

“Sürekli işçi kadrolarına geçirilenlerden, geçiş işlemi yapılırken mevcut işyerinin girdiği işkolunda kurulu işyerinden bildirilenlerin ücreti ile diğer mali ve sosyal hakları, bu madde kapsamındaki idarelerde geçişten önce alt işveren işçilerini kapsayan, Yüksek Hakem Kurulu tarafından karara bağlanan ve süresi en son sona erecek toplu iş sözleşmesinin bitimine

kadar bu toplu iş sözleşmesinin uygulanması suretiyle oluşan ücret ile diğer mali ve sosyal haklardan fazla olamaz. Sürekli işçi kadrolarına geçirilenlerden; geçişten önce toplu iş sözleşmesi bulunmadığından kadroya geçirildiği tarihte yürürlükte olan bireysel iş sözleşmesi hükümlerinin geçerli olduğu işçiler ile geçiş işleminden önce yapılan ve geçişten sonra yararlanmaya devam ettiği toplu iş sözleşmesi bulunmakla birlikte bu madde kapsamındaki idarelerde alt işveren işçilerini kapsayan, Yüksek Hakem Kurulu tarafından karara bağlanan ve süresi en son sona erecek toplu iş sözleşmesinin bitiminden önce toplu iş sözleşmesi sona eren işçilerin ücreti ile diğer mali ve sosyal hakları, bu madde kapsamındaki idarelerde geçişten önce alt işveren işçilerini kapsayan, Yüksek Hakem Kurulu tarafından karara bağlanan ve süresi en son sona erecek toplu iş sözleşmesine göre belirlenir. Bu madde kapsamındaki idarelerde; 6356 sayılı Kanununun geçici 7 nci maddesinde belirtilen mevcut işyerleri bakımından anılan Kanuna uygun olarak yetki başvurusunda bulunulabilir, ancak geçişi yapılan işçiler için yeni tescil edilen işyerlerinde, geçişten önce alt işveren işçilerini kapsayan, Yüksek Hakem Kurulu tarafından karara bağlanan ve süresi en son sona erecek toplu iş sözleşmesinin sona erme tarihinden sonra yetki başvurusunda bulunulabilir.”

Hükmü gereği alt işveren işçilerinin sürekli işçi kadrolarına geçirilmeyle birlikte işçilerin ücret ile diğer mali ve sosyal haklarının bireysel iş sözleşmesiyle sağlanan mali haklar ve toplu sözleşmesi olan işçilerde ise Yüksek Hakem Kurulu tarafından karara bağlanan toplu iş sözleşmesinin uygulanması ile oluşan ücret ile diğer mali ve sosyal haklardan fazla olmayacağına ilişkin yukarıda belirtilen açık ve emredici yasal düzenleme karşısında, bireysel iş sözleşmelerinin asgari ücretin belli bir yüzde fazlası olarak imzalanması mümkün değildir.

Söz konusu maddenin yedinci fıkrasında ise;

“Sürekli işçi kadrolarına geçirileceklerin istihdam edilmesine esas hizmet alım sözleşmeleri, birinci fıkrada öngörülen geçiş işleminin yapıldığı tarih itibarıyla feshedilmiş sayılır.”

Hükmü gereği sürekli işçi kadrolarına geçirileceklerin istihdam edilmesine esas hizmet alım sözleşmeleri, geçiş işleminin yapıldığı tarih itibarıyla feshedilmiş sayılır hükmüne göre alt işveren işçilerinin sürekli işçi kadrolarına geçirilmesiyle birlikte hizmet alım sözleşmelerinin feshedildiği ve personele dayalı hizmet alımı uygulamasına son verildiği açıktır.

Hizmet alım sözleşmelerinde yüklenici tarafından istihdam edilen işçilerin ücretlerinin asgari ücretin katları ya da asgari ücretin belirli bir oran fazlası şeklinde belirlenmesi ancak hizmet alım sözleşmesinin devam ettiği döneme ilişkin olarak mümkündür.

Belirtmek gerekir ki, hizmet alım sözleşmeleri ve şartnamede öngörülen asgari ücretin belli bir oranda fazlası dikkate alınarak belirlenen tutar kadroya geçiş ücreti olarak belirlendikten sonra Yüksek Hakem Kurulu tarafından karara bağlanan Toplu İş Sözleşmesi zamları uygulanmıştır.

Ayrıca 696 sayılı KHK'nın 112'nci maddesiyle, 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu'na eklenen Ek 2'nci maddesinde “(1) *Hükümet, kamu işveren sendikaları ile işçi sendikaları konfederasyonları arasında;*

a) 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan fonlar ve kefalet sandıkları, özel kanunlarla kurulan diğer kamu kurum ve kuruluşları, hizmetlerini genel bütçenin transfer tertiplerinden yardım olarak yürüten kamu kurum ve kuruluşlarında,

...

çalıştırılan işçilerin mali ve sosyal haklarını belirlemek üzere kamu toplu iş sözleşmeleri çerçeve anlaşma protokolü imzalanabilir. Bu protokol hükümleri geçerlilik süresi içinde bu madde kapsamındaki idareler ile taraf konfederasyona üye olan sendikalar için bağlayıcıdır.”

Hükmüne yer verilerek 696 sayılı KHK ile sürekli işçi kadrolarına ihalelerde aldıkları ücretlerle geçirilen işçilerin haklarının hükümet, kamu işveren sendikaları ile işçi sendikaları konfederasyonları arasında yapılan kamu çerçeve anlaşma protokolüyle belirleneceği ve bu protokol hükümlerinin madde kapsamındaki idareler ile taraf konfederasyona üye olan sendikalar için bağlayıcı olacağı belirtilerek eski yöntemin sona erdiği, artık sürekli işçi kadrolarına geçirilen işçilerin mali ve sosyal haklarının kamu çerçeve protokolüne uygun olarak toplu sözleşme ile belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

İdare tarafından hazırlanan ve merkez teşkilat, taşra teşkilatı ve döner sermaye işletmelerine gönderilen tip iş sözleşmesinin, ücret esası ve ödeme şeklini belirleyen 7'nci maddesinde; “ *İşçilere yapılacak ödemelere ilişkin hesap dönemi, her ayın 15'i ile bir sonraki*

ayın 14 üncü günüdür. İş bu sözleşme hükmü süresince işçiye her ay brüt asgari ücretin % ... Fazlası üzerinden günlük ödeme yapılır.” düzenlemesi yer almaktadır.

Bakanlık Yönetim Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan sözleşmenin 7' nci maddesinde boşluk bırakılan kısmın bazı birimler tarafından asgari ücretin % fazlası olarak ihale sözleşmelerinde yer alan oranlara göre doldurulduğu görülmüştür.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri de göz önünde bulundurularak alt işveren işçisinin, sürekli işçi kadrosuna geçirildikten sonra kamu kurum ve kuruluşlarınca bireysel iş sözleşmesinin asgari ücretin belli bir yüzde fazlası üzerinden yapılmaması gerekirken önceki uygulama devam ettirilip iş sözleşmeleri yapıldığı ve bu iş sözleşmelerinin dava konusu olması nedeniyle idarenin her yıl asgari ücrete göre dava konusu işlemlerle muhatap olmasına neden olduğu ve daha da olunacağı görülmektedir.

Kamu idaresi cevabında, bulguya esas alınan maddenin (ç) bendi, işçinin kadroya geçtiği idareye ya da diğer kamu kurum ve kuruluşlarına karşı yargı organları nezdinde ikame ettiği ve halen derdest olan hak ve alacak konulu davalar ile kesinleşip icra dairelerinde ilamlı icra takipleri ile ilamsız icra takiplerinden feragat etmesini, bu hususu tevsik eden ilgili yargı makamlarından alınacak derkenarın ibrazı kaydıyla kadroya geçişlerinin mümkün olabileceği düzenlemesine yer vermiştir. Mezkûr bulguda belirtildiği gibi işçinin geleceğe yönelik hakedişlerine esas alınan herhangi bir hak ve alacağına müteallik olarak düzenlenmediği kadroya geçirilmeden önce yargı organları önüne dava yoluyla ya da icra takibi yoluyla taşıdığı hak ve alacaklarından feragat etmesi kanun koyucu tarafından hüküm altına alınmış bütün kamu kurum ve kuruluşları, belediyelerde dahil bu çerçevede hareket etmişlerdir.

Kamu idaresi cevabını (c) bendine göre cevaplamıştır. 696 sayılı KHK'nın 127'nci maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde; bu kapsamda çalıştırılmalarına ilişkin olarak açtıkları davalardan ve/veya icra takiplerinden feragat edeceğine dair yazılı beyanda bulunmak, ifadesine göre cevaplamıştır.

Ancak bulgu 375 sayılı KHK'nın geçici 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendine göre yazılmış ve ilgili bendde yer alan düzenlemede;

“ ...

ç) En son çalıştığı idare ile daha önce kamu kurum ve kuruluşlarında alt işveren işçisi olarak çalıştığı iş sözleşmelerinden dolayı bu madde ile tanınan haklar karşılığında herhangi

bir hak ve alacak talebinde bulunmayacağını ve bu haklarından feragat ettiğine dair yazılı bir sulh sözleşmesi yapmayı kabul ettiğini yazılı olarak beyan etmek,

kaydıyla, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren on gün içinde idaresinin hizmet alım sözleşmesinin yapıldığı birimine, sürekli işçi kadrolarında istihdam edilmek üzere yazılı olarak başvurabilirler.

...

Bu fıkranın (ç) bendinde öngörülen sulh sözleşmesini ibraz etmek ve öngörülen şartları taşımaya devam etmek kaydıyla, sınav sonuçlarının kesinleşmesini müteakip, her bir sözleşme itibarıyla, yüklenicinin hakkeşlerinin ödendiği bütçe, teşkilat ve birim/yerleşim yeri adına vize edilmiş sayılan sürekli işçi kadrolarına idarelerince topluca geçirilir.”

Hükmü gereği alt işveren işçilerinin sürekli işçi kadrolarına geçiş işlemi yapılırken alt işveren işçisi olarak çalıştığı iş sözleşmelerinden yani asgari ücretin belli bir yüzdesinden dolayı sürekli işçi kadrolarına geçirilmesi karşılığında herhangi bir hak ve alacak talebinde bulunmayacağına ilişkin olarak feragat ettiğine dair sulh sözleşmeleri yapılması da sürekli işçi kadrolarına geçirilen işçilerin asgari ücretle bağının kesilmesine yönelik düzenleme olduğu açıktır. Borçlar Kanununa göre sulh sözleşmesi için dava şartı gerekli değildir. Kanun koyucuda sürekli işçi kadrolarına geçiş karşılığı olarak önceki dönem alt işverenle yapılan ve asgari ücretin belli yüzdesi olarak yapılan sözleşmelerden dolayı herhangi bir hak talebinde bulunmacağına ilişkin sulh sözleşmeleri imzaladıkları ve sürekli işçi kadrolarına geçirilerek yeni dönemin başladığı ve ilave tediye ve daha fazla hakları elde ettikleri ayrıca toplu sözleşme haklarını da elde etmişlerdir.

Mahkeme dışında yapılan sulh, hukuki niteliği itibarıyla Borçlar Kanunu'nda düzenlenmediği için isimsiz bir sözleşmedir. İsimsiz sözleşme türleri arasında ise kendine özgü sözleşmedir. Mahkeme dışında yapılan sulh sözleşmesinde tarafların karşılıklı fedakarlıkta bulunarak aralarında ortaya çıkmış yada çıkacak olan uyuşmazlığı çözmeye yönelik bir sözleşme olduğundan her iki tarafa borç yükleyen bir sözleşmedir. Önceki paragrafta da açıklandığı gibi alt işveren işçileriyle yapılan sulh sözleşmesinin de sürekli işçi olma karşılığında ihale kapsamında belirlenen ve alt işverenle imzalanan asgari ücretin belli yüzde fazlasını içeren sözleşmelerden dolayı işçilerin ücretlerinin sabitlenmesine yönelik olduğu açıktır.

Ayrıca idare 1000 ve üzeri işçi çalıştırılan yerlerde belirsiz süreli iş sözleşmelerinin yazılı olarak yapılması gerektiğini belirtmiştir. Bulgu konusu edilen durum iş sözleşmelerinin yazılı yapılması değil, ihale usulü dönemi uygulaması olan asgari ücretin belli yüzde fazlası olarak yapılması, 696 sayılı KHK'nın alt işveren işçilerinin almış oldukları ücretle geçişi öngören maddelerine aykırı olması ve bu durumun idareyi davalarla muhatap etmesi sonucunu doğurmaktadır.

Bu itibarla, 696 sayılı KHK hükümlerine uyulmadan hazırlanan ve bazıları taşra birimlerince doldurularak kanuna göre herhangi bir hak sahibi olmadığı halde sözleşmesi doldurulan işçiyi hak sahibi konumuna getiren, bu vesileyle Bakanlığın dava edilmesine sebep olan, ileride de bu davaların artarak devam etmesi beklentisini oluşturan ve işçiler arasında da eşitsizliklere yol açan bu bireysel iş sözleşmelerinin iptal edilerek yeni sözleşmelerin imzalanmasının sağlanması, bu durumun ortadan kaldırılmasının mümkün olmaması halinde yasal bir düzenlenmeye ihtiyaç duyulduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 9: Sürekli İşçilerin Birikmiş Ücretli Yıllık İzinlerinin Kullandırılmaması

İl Sağlık Müdürlüklerinde; Sürekli işçilerin yıllık izinlerinin kanuna uygun şekilde kullandırılmadığı bu nedenle de yüksek miktarda birikmiş yıllık izinlerin bulunduğu ve bu biriken izinlerinin emeklilikte toplu izin ücreti olarak ödendiği görülmüştür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 50'nci maddesinde, dinlenmenin çalışanların bir hakkı olduğu ve bu hakların kullanımının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde, işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği; 56'ncı maddesinde yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu; 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği; 60'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık iznin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ve işverence tutulması zorunlu kayıtların şekli Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir yönetmelikle gösterileceği belirtilmiştir.

03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de Kanun'a paralel bir şekilde yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

Ayrıca 4857 sayılı Kanun'un "Yıllık ücretli izin hükümlerine aykırılık" başlıklı 103'üncü maddesinde, 59'uncu madde gereğince hak edilmiş izni kullanmadan iş akdinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya 60'ıncı maddede belirtilen yönetmeliğin esas ve usullerine aykırı olarak izni kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2021 Yılında 555,00 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

30.06.2021 tarih ve 2021/14 sayılı "Tasarruf Tedbirleri" konulu Cumhurbaşkanlığı Genelgesinde; *"4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içerisinde hak kazandıkları yıllık ücretli izin süreleri, ilgili yıl içerisinde kullanılacaktır. Ayrıca, ilgililerin önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık ücretli izin süreleri, yürütlen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullanılacaktır."*

denilmek suretiyle kamu kurum ve kuruluşları tarafından gereken tedbirlerin alınacağı her kademedeki yöneticinin ise tasarruf ilkelerinin uygulanmasından sorumlu tutulacağı belirtilmiştir.

"Dinlenme" bir hak olarak Anayasamızda yer almakta, İş Kanunu da bu haktan vazgeçilemeyeceğini hüküm altına almaktadır. İş Kanunu'nun 59'uncu maddesinde yer alan iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretinin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceğine dair hüküm, yıllık iznin kullanılıp kullanılmamasına ilişkin bir esneklik olarak değil, izin kullanılmadan iş akdinin feshedilmiş olması gibi zaruri durumlarda işçinin mağduriyetinin önlenmesine yönelik olarak düzenlenmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işçilerin emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmektedir. Yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden olacağı için çok yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Örnek olarak Adana İl Sağlık Müdürlüğü'nde yapılan incelemede Müdürlük bünyesinde

31.12.2021 tarihi itibarıyla çalışan 252 işçinin toplam 41.069 gün kullanılmamış yıllık izni bulunduğu; bu işçilerden 98'inin kullanılmamış yıllık izninin 30 gün üzerinde olduğu ve bazı işçilerin 826, 448, 420, 414, 413, 410, 399, 391, 380, 374 gün gibi çok fazla kullanmadıkları izinlerinin olduğu tespit edilmiştir.

Sözü edilen düzenlemeler uyarınca, işçi yıllık izin hakkından feragat edilmesi mümkün değildir. İşveren olarak kurum yönetimlerine düşen görev çalışanların anayasal haklarının kendi rızalarıyla bile olsa ihlaline yol açan bu uygulamaya izin vermemek olduğundan, yıllık izinlerin kanunun öngördüğü şekilde kullanılmasını sağlamaktır.

Bu itibarla; hem mevzuata uygunluk açısından hem de Bakanlığa ek mali külfet getirmemesi amacıyla yıllık izinlerin kullandırılması gerekmektedir.

BULGU 10: Döner Sermaye İşletme Birimleri Arasındaki Mal Teslimlerinin Eksik Muhasebeleştirilmesi

Döner sermaye işletme birimlerinin kendi aralarındaki mal teslimlerini, muhasebe yönetmeliklerine ve kurum tarafından yapılan düzenlemelere uygun olarak muhasebeleştirmediği görülmüştür.

209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; bu Kanun'a tâbi döner sermayeli işletmelerin, gerekli gördükleri hâllerde ihtiyaç duydukları mal ve hizmetleri belirleyecekleri fiyat üzerinden birbirlerinden temin edebilecekleri ifade edilmiştir. Yine aynı maddenin altıncı fıkrasında işletmelerin kullanmadıkları veya ihtiyaç fazlası olan mal ve demirbaşları bedelsiz veya tespit edilecek bedel üzerinden birbirlerine devredebilecekleri belirtilmiştir.

07.02.2009 tarihli Sağlık Hizmeti Sunan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu Kapsamındaki İdarelerin Teşhis ve Tedaviye Yönelik Olarak Birbirlerinden Yapacakları Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Yönetmelik'te usul ve esasları belirlenen söz konusu işlemlerin uygulanmasına yönelik olarak Sağlık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığının 2018/01 sayılı Genelge'si yayımlanmıştır.

Anılan Genelge'de döner sermaye işletmeleri ve işletme birimleri arasındaki mal ve hizmet alımlarında uyulacak esaslar açıklanmış olup Ek-2'de örnek muhasebe kayıtlarına yer verilmiştir. Buna göre Ek-2'nin 1-C bölümünde gösterildiği üzere il sağlık müdürlükleri döner

sermayeli işletmelerinin kendi aralarındaki bedelli mal teslimlerinde satış tutarını; malı satan işletme 136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar Hesabının borcuna, malı alan işletme ise 336.11.01-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar Hesabının alacağına kaydedecektir.

Ayrıca Ek-2'nin 1-A bölümünde gösterildiği üzere il sağlık müdürlükleri döner sermaye işletmelerinin birbirleri arasındaki bedelsiz mal teslimlerinde ise malın kayıtlı değerini; malı devreden işletme demirbaşlar için 689.05-Kurumlararası Mal ve Malzeme Devrinden Doğan Zararlar Hesabının, sarf malzemeler içinse 623-Diğer Satışların Maliyeti Hesabının borcuna kaydedecektir. Malı devralan işletmenin ise her iki hâlde de malın kayıtlı değeri üzerinden 602.06-İşletmelerarası Bedelsiz Devredilen Mal ve Malzeme Gelirleri Hesabının alacağına kayıt yapacağı belirtilmiş ancak 2020 yılında hesap planında yapılan değişiklik ile bu hesap aynı adla 602.04.09 hesap koduna aktarılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda söz konusu devirleri gerçekleştiren işletmelerin karşılıklı olarak bu kayıtları doğru olarak gerçekleştirmeleri durumunda konsolide mali tablolarda; bedelli mal teslimlerinin kayıtlı olduğu 136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar Hesabının borç bakiyesi ile 336.11.01-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar Hesabının alacak bakiyesi eşit olmalıdır. Sağlık Bakanlığına bağlı döner sermaye işletmelerinin 2021 yılı konsolide kesin mizanında 136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar Hesabının borç bakiyesi 75,853,400.20 TL, 336.11.01-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar Hesabının alacak bakiyesi ise 75,938,278.80 TL olup 84.878,60 TL fark bulunmaktadır.

İdare cevabında her ne kadar bulguya iştirak edilip il sağlık müdürlüklerinin bu konuda talimatlandırıldıkları ve TDMS'de oluşturulan H2-Bedelli Hizmet ve Taşınır Devirleri Borç Alacak Raporu ile bedelli mal-malzeme devirlerinin muhasebeleştirilmesindeki sorunun giderildiği belirtilmişse de konsolide mali tablolarda yapılan incelemede 136.02.01.07-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışından Doğan Alacaklar Hesabının borç bakiyesi ile 336.11.01-Kurumlararası Bedelli Taşınır Satışlarından Doğan Borçlar Hesabının alacak bakiyesinin uyuşmadığı görülmektedir.

Bu itibarla, döner sermaye işletme birimlerinin kendi aralarındaki mal teslimlerini, muhasebe yönetmeliklerine ve kurum tarafından yapılan düzenlemelere uygun olarak muhasebeleştirilmesi ve raporlaması gerekmektedir.

BULGU 11: Stok veya Maddi Duran Varlıkların Alımı İçin Yapılan Ön Ödemelerin İş Avansları Hesabında Takip Edilmesi

Bakanlığa bağlı döner sermaye işletme birimlerince verilen sipariş avansları yahut verilen avanslar hesabında takip edilmesi gereken bazı avanslar için 195-İş Avansları Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 195-İş Avansları Hesabının işleyişine ilişkin 160'ıncı maddesinde; "*İş avansları hesabı, işletme adına mal ve hizmet satın almak üzere gider ve ödemeleri yapacak personele verilen avansların izlenmesi için kullanılır.*" denilmektedir.

Yönetmelik'in 139'uncu maddesinde ise 159-Verilen Sipariş Avansları Hesabının niteliği "*Verilen sipariş avansları hesabı, yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak yapılan avans ödemeleri ve açılan akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.*" şeklinde ifade edilmiştir. Ayrıca temin edilecek olan varlığın ilgisine göre 259/269/279-Verilen Avanslar hesapları oluşturulmuştur.

Yapılan incelemelerde, Devlet Malzeme Ofisinden alınacak olan stok ve maddi duran varlıklar için bu kuruma verilen avansların bazı işletme birimlerince 195-İş Avansları Hesabında takip edildiği görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususların gereği için İl Sağlık Müdürlüklerine yazılı talimat verildiği ifade edilmiştir.

Bu itibarla; stoklar ya da duran varlık temini için tedarikçilere yapılan ön ödemelerin, satın alınacak olan varlığın ilgisine göre ait olduğu hesap grubundaki avans hesaplarında takibinin sağlanması gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>

7. EKLER**EK 1: ÖNCEKİ YIL/YILLAR SAYIŞTAY DENETİM RAPORUNA İLİŞKİN İZLEME FORMU**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İl Sağlık Müdürlüklerince Gerçekleştirilen Su Analizlerine İlişkin Tahsil ve Mahsuplaşma İşlemlerinin Gerçekleştirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Döner Sermaye İşletme Birimleri Arasındaki Mal Teslimlerinin Eksik Muhasebeleştirilmesi	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Diğer Bulgular" bölümünde rapor konusu edilmiştir.
Yabancı Uyruklu Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinden Doğan Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Gerçekleştirilememesi	2020	Yerine Getirilmedi	İlgili husus "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde rapor

			konusu edilmiştir.
--	--	--	-----------------------